

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“AUDITORÍA EXTERNA AL RUBRO DE CUENTAS POR COBRAR EN  
UNA EMPRESA EXPORTADORA DE NUEZ DE MACADAMIA”**

**TESIS**

**PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**POR**

**IRMA ANNABELLA GUTIÉRREZ**

**PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE**

**CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA**

**EN EL GRADO ACADÉMICO DE**

**LICENCIADA**

Guatemala noviembre de 2013

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero:	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Vocal Segundo:	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Tercero:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto:	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal Quinto:	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES  
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Área de Matemática-Estadística	Lic. Jorge Oliva Ordóñez
Área de Contabilidad	Lic. José Rolando Ortega Barreda
Área de Auditoría	Lic. Rubén Eduardo del Águila Rafael

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

PRESIDENTE:	Lic. Manuel Alberto Selva Rodas
SECRETARIO:	Lic. Carlos Humberto Echeverría Guzmán
EXAMINADOR:	Lic. Roberto Salazar Casiano

Guatemala 25 de enero de 2013

Licenciado

Lic. José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

Universidad de San Carlos De Guatemala

Edificio S-8, Ciudad Universitaria

Señor Decano:

Tengo el agrado de informarle que en atención a la designación de esa decanatura, procedí a asesorar el trabajo de tesis presentado por la estudiante Irma Annabella Gutiérrez, titulado "AUDITORÍA EXTERNA AL RUBRO DE CUENTAS POR COBRAR EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE NUEZ DE MACADAMIA", que en mi opinión el trabajo de tesis se ha completado y se han llenado todos los requisitos básicos exigidos para efectuar una investigación sobre el tema aprobado.

Por lo anterior, recomiendo que el presente trabajo sea aceptado para ser sometido al examen privado de tesis, previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor, en el grado académico de Licenciada.

Atentamente,

  
Lic. Gerber Giovanni Paredes López  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. CPA-2120

*Lic. Gerber Giovanni Paredes López  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 2120*



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
VEINTISIETE DE AGOSTO DE DOS MIL TRECE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1 del Acta 11-2013 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 13 de agosto de 2013, se conoció el Acta AUDITORIA 130-2013 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 28 de mayo de 2013 y el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORÍA EXTERNA AL RUBRO DE CUENTAS POR COBRAR EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE NUEZ DE MACADAMIA", que para su graduación profesional presentó la estudiante IRMA ANNABELLA GUTIÉRREZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

**"ID Y ENSEÑAD A TODOS"**

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES  
DECANO

Smp.



Ingrid  
PREVISADOC

## **ACTO QUE DEDICO**

- A DIOS: Luz en mi camino y fuente de toda sabiduría, que me ha permitido llegar y concluir una de mis metas anheladas.
- A MI MADRE: Dioselina Méndez, por su apoyo incondicional e invaluable, y demostrarme con su ejemplo que con esfuerzo se pueden lograr nuestras metas.
- A MIS ABUELITOS: Enrique Méndez y Méndez (+) y Gudelia Méndez Vda. de Méndez, por guiarme con amor y respeto en el camino del bien y ensañarme que lo más importante en la vida es la humildad.
- A MI HIJA: María Fernanda Paredes Gutiérrez, por ser el regalo maravilloso que Dios me ha dado, y ser la fuente de inspiración para seguir adelante.
- A MIS HERMANOS: Ingrid, Juan Joaquín y Juan Carlos Díaz Méndez, por estar presentes siempre en mi vida, brindándome su amor y apoyo incondicional.
- A MI FAMILIA: Por su apoyo en todo momento.
- A MI ASESOR DE TESIS: Gerber Giovanni Paredes López, por dedicar su tiempo para apoyarme en la elaboración de mi tesis.
- A MI SUPERVISOR: Mario Leonel Perdomo Salguero, por su dedicación y apoyo en la revisión de mi trabajo de tesis.
- A MIS AMIGOS: Mi agradecimiento por su amistad, no menciono nombres porque cada uno ocupa un lugar especial en mi vida.
- EN ESPECIAL: A la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

## ÍNDICE

	Página	
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>i-ii</b>	
<b>CAPÍTULO I</b>		
<b>LA EMPRESA EXPORTADORA DE NUEZ DE MACADAMIA</b>		
1.1	Antecedentes	1
1.1.1	Usos	2
1.1.2	La exportación de nuez de macadamia	3
1.2.	Definiciones	6
1.2.1	Definición de nuez de macadamia	6
1.2.2	Definición general de empresa	7
1.2.3	Definición legal de empresa	7
1.2.4	Definición general de exportación	7
1.2.5	Definición legal de exportación	7
1.3	Estructura organizacional	8
1.4	Forma de Constitución	10
1.5	Legislación legal y fiscal Aplicable	10
1.5.1	Código de comercio de Guatemala Decreto 2-70	10
1.5.2	Código de Trabajo Decreto 1441	10
1.5.3	Reglamento sobre protección relativa a accidentes, acuerdo número 1002 de la junta directiva del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social	11
1.5.4	Ley de registro tributario unificado y control general de contribuyentes Decreto 25-71	11
1.5.5	Ley del impuesto sobre la renta Decreto 26-92 y sus reformas	11
1.5.6	Ley del impuesto al valor agregado Decreto 27-92 y sus reformas	11
1.5.7	Ley de actualización tributaria Decreto 10-2012	11
1.5.8	Ley del impuesto de solidaridad Decreto 73-2008	12
1.5.9	Ley de fomento y desarrollo a la actividad exportadora y de maquila Decreto 29-89 y sus reformas	12
1.6	Aspectos financieros	12
1.6.1	Financiamientos	13
1.6.2	Estados financieros	13

## CAPÍTULO II

### AUDITORÍA EXTERNA

2.1	Naturaleza	14
2.2	Diferencia entre auditoría interna y externa	14
2.3	Concepto	14
2.4	Objetivos	15
2.5	Importancia	15
2.6	Alcance	16
2.7	Clasificación	16
2.7.1	Auditoría financiera	16
2.7.2	Auditoría fiscal	16
2.7.3	Auditoría especial	17
2.7.4	Auditoría de gestión	17
2.7.5	Auditoría de cumplimiento	17
2.7.6	Auditoría operación	17
2.8	Procedimientos de auditoría	17
2.8.1	Objetivos de los procedimientos	18
2.8.2	Procedimientos analíticos	18
2.8.3	Papeles de trabajo	18
2.8.3.1	Definición de papeles de trabajo	19
2.8.3.2	Objetivo de los papeles de trabajo	19
2.8.3.3	Los papeles de trabajo deberán contener	20
2.8.3.4	Clasificación de los papeles de trabajo	20
2.8.3.5	Marcas de auditoría	20
2.8.3.6	Índices de referencia	21
2.8.4	Técnicas de auditoría	21
2.8.4.1	Estudio general	22
2.8.4.2	Análisis	22
2.8.4.3	Inspección	22
2.8.4.4	Investigación	22
2.8.4.5	Confirmación	23
2.8.4.6	Cálculo	23

2.8.4.7	Revisión analítica	23
2.8.4.8	Declaración	23
2.8.4.9	Certificación	23
2.8.4.10	Observación	24
2.9	Normas de auditoría	24
2.9.1	Principios de contabilidad generalmente aceptados	24
2.9.2	Normas internacionales de contabilidad (NIC-NIIF-IFRS)	24
2.9.3	Normas internacionales de auditoría (NIAS)	25
2.9.3.1	Normas personales	25
2.9.3.2	Normas de ejecución del trabajo	26
2.9.3.3	Normas del dictamen	27
2.10	Etapas del trabajo de auditoría	28
2.11	Planificación del trabajo de auditoría	28
2.12	Programa de auditoría	30
2.13	Supervisión de auditoría	30
2.14	Ejecución	31
2.15	Finalización del trabajo de auditoría	31
2.16	Dictamen del auditor	32
2.16.1	Elementos básicos del dictamen del auditor	32
2.16.2	El Dictamen del auditor sobre compromisos de auditoría con propósito especial	35
2.16.3	Dictámenes sobre un componente de los estados financieros	35
2.17	Informe especial	37
2.17.1	Objetivos de los informes especiales	37
2.17.2	Consideraciones generales de los informes especiales	38
2.18	Importancia del informe de auditoría externa	38
2.19	El papel del auditor independiente	39
2.20	Cualidades del auditor externo	39

### **CAPÍTULO III**

#### **EL RUBRO CUENTAS POR COBRAR**

3.1	Concepto	41
3.2	Objetivos	41

3.3	Importancia	41
3.4	Auditoría y control interno	42
3.4.1	Auditoría de las cuentas por cobrar	42
3.4.1.1	Objetivos de la auditoría de las cuentas por cobrar	42
3.4.2	Control Interno en las cuentas por cobrar	43
3.4.2.1	Objetivos del control interno en la auditoría de la cuentas por cobrar	43
3.4.2.2	Procedimientos de control interno en la auditoría de las cuentas por cobrar	44
3.5	Clasificación de las cuentas por cobrar	46
3.5.1	De acuerdo a su exigibilidad	46
3.5.1.1	A corto plazo	46
3.5.1.2	A largo plazo	46
3.5.2	De acuerdo a su origen	46
3.5.2.1	Provenientes de ventas de bienes o servicios	46
3.5.2.2	No provenientes de venta de bienes o servicios	47
3.6	Procedimientos de auditoría de las cuentas por cobrar	47
3.6.1	Análisis del saldo	47
3.6.2	Muestreo en auditoría de cuentas por cobrar	48
3.6.2.1	Método subjetivo	48
3.6.2.2	Muestreo aleatorio	48
3.6.3	Procedimientos para verificar la existencia de cuentas por cobrar	50
3.6.3.1	Arqueos de documentación	50
3.6.3.2	Circularización de clientes	51
3.6.3.3	Estudio de la recuperabilidad	54
3.6.3.4	Presentación de los resultados de los procedimientos aplicados	54
3.7	Normas de auditoría	55
3.7.1	Normas Internacionales de auditoría aplicables a las cuentas por cobrar	55
3.8	Planificación del trabajo de auditoría	59
3.8.1	Objetivos de la planificación del trabajo de auditoría	59
3.8.2	Importancia de la planificación del trabajo de auditoría	60
3.8.3	Características de la planificación	60
3.8.4	Responsabilidad de la planificación	60

3.8.5	Proceso de la planificación	60
3.8.6	Actividades preliminares de la planificación	60
3.8.7	Estrategia general de la auditoría	61
3.9	Programa de auditoría	63
3.10	Ejecución	65
3.11	Papeles de trabajo	65
3.12	Finalización del trabajo de auditoría	66
3.13	Informe especial	66
3.13.1	Dictamen del auditor sobre un elemento de los estados financieros	67

## **CAPÍTULO IV**

### **AUDITORÍA EXTERNA AL RUBRO DE CUENTAS POR COBRAR EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE NUEZ DE MACADAMIA**

#### **CASO PRÁCTICO**

4.1	Planteamiento del caso práctico	69
4.1.1	Saldos según contabilidad	69
4.1.2	Datos generales	70
4.1.3	Información complementaria	70
4.2	Propuesta de servicios profesionales	73
4.4.1	Carta de presentación de servicios profesionales	73
4.2.2	Propuesta de servicios profesionales	75
4.3	Carta de compromiso	83
4.4	Carta de requerimientos	85
4.5	Índice de papeles de trabajo	86
4.6	Memorándum de planificación	87
4.7	Programa de cuentas por cobrar	92
4.8	Cuestionario de control interno	94
4.9	Cédula centralizadora de activo	96
4.10	Cédula sumaria de cuentas por cobrar	97
4.11	Cédula Analítica de cuentas por cobrar a revisar	98
4.12	Cédula analítica de clientes locales	99
4.13	Cédula analítica de clientes del exterior	100
4.14	Cédula de análisis de antigüedad de saldos	101

4.15	Cédula de estadística de circularización de saldos	102
	4.15.1 Circularización y confirmación de saldos conformes	103
	4.15.2 Circularización y confirmación de saldos inconformes	109
4.16	Carta de confirmación de los abogados	113
4.17	Carta de respuesta de los abogados	114
4.18	Cédula de evaluación de cumplimiento de políticas de crédito	115
4.19	Cédula de estimación para cuentas incobrables	116
4.20	Cédula de corte de formas	117
4.21	Cédula de observaciones de control interno	118
4.22	Cédula de ajustes y reclasificaciones	120
4.23	Cédula de marcas	121
4.24	Dictamen del contador público y auditor independiente	122
4.25	Notas a los estados financieros	124
4.26	Carta a la gerencia	128
4.27	Observaciones y recomendaciones de control interno	130
4.28	Carta de salvaguarda	132
	Conclusiones	134
	Recomendaciones	135
	Referencias bibliográficas	136

## INTRODUCCIÓN

Como consecuencia de los cambios en la disponibilidad de recursos económicos que las empresas han estado percibiendo en los últimos años, influenciados por diferentes situaciones a nivel mundial, las empresas dedicadas a comercializar en el mercado nacional e internacional, especialmente las que se dedican a la exportación de productos no tradicionales como la Nuez de Macadamia, se han visto en la necesidad de realizar ventas al crédito, debido a que es una forma comercial que les permite mayor facilidad para colocar sus productos y la posibilidad de realizar transacciones con más clientes, debido a que muchos de ellos prefieren comprar al crédito para no afectar su disponibilidad financiera.

Por lo anterior, en la actualidad la mayoría de compras de mercadería o la prestación de servicios se realizan al crédito, como modalidad de comercialización, por lo que las Cuentas por Cobrar han cobrado mayor importancia, debido a que son activos en donde la empresa tiene invertido una parte significativa de su capital, las cuales pueden ser realizables si la empresa lo necesita, por lo que es importante que los saldos que se presentan en los Estados Financieros sean reales.

Para las empresas exportadoras de Nuez de Macadamia, es muy importante que el saldo de sus Cuentas por Cobrar refleje un valor real que sea exigible en forma inmediata, debido a que representan un valor significativo dentro de sus activos en el Balance de Situación Financiera, los cuales son evaluados por las entidades bancarias que le autorizan los préstamos que pueden utilizar como financiamiento para realizar sus operaciones, las cuales no puede interrumpir, debido a que ha adquirido compromisos comerciales con sus clientes, principalmente con los clientes del exterior.

Actualmente las empresas contratan los servicios de Auditores Externos para que les realicen una auditoría únicamente de sus Cuentas por Cobrar y que les emitan el dictamen.

El propósito de la presente investigación, es proporcionar una guía para realizar una auditoría externa de las transacciones y la documentación de soporte que afectan el saldo de las Cuentas por Cobrar, reportado en los Estados Financieros, el cual debe realizarse de acuerdo a procedimientos establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría que sean

aplicables, para verificar la veracidad de las operaciones y poder emitir una opinión de la razonabilidad de los mismos.

El presente trabajo de tesis fue desarrollado con la finalidad de conocer los procedimientos de auditoría que se puede aplicar y así obtener la evidencia que fundamente la opinión profesional sobre el Rubro Cuentas por Cobrar, así como las Normas Internacionales de Auditoría que se pueden aplicar y la Legislación vigente en la República de Guatemala. El trabajo está dividido en cuatro capítulos, los cuales se describen brevemente a continuación:

En el capítulo uno, se encuentra la información relacionada a la empresa exportadora de Nuez de Macadamia, como los antecedentes, definiciones, la estructura organizacional, la forma que se constituye, la legislación legal y fiscal que le aplica y los aspectos financieros.

En el capítulo dos, se expone la información relacionada con la Auditoría Externa, como la naturaleza, la diferencia entre la auditoría interna y externa, concepto, objetivos, la importancia, el alcance, la clasificación, los procedimientos, las normas, las etapas del trabajo de auditoría, el dictamen y su importancia, así como el papel del auditor independiente y sus cualidades.

El capítulo tres se proporciona la información relacionada con el rubro Cuentas por Cobrar, como el concepto, los objetivos, la importancia, los procedimientos de auditoría, las normas de auditoría, la ejecución, los papeles de trabajo y el dictamen especial.

El Capítulo IV, contiene el caso práctico en cual se muestra la aplicación de los procedimientos de auditoría de los capítulos anteriores, al realizar una auditoría externa al Rubro de cuentas por cobrar en una empresa exportadora de Nuez de Macadamia.

Posteriormente, se presentan las conclusiones a las que se llegó y las recomendaciones derivadas de la presente tesis, así como las referencias bibliográficas consultadas para el desarrollo del presente documento.

## CAPÍTULO I

### LA EMPRESA EXPORTADORA DE NUEZ DE MACADAMIA

#### 1.1 Antecedentes

La nuez de macadamia es originaria de Australia, pero el mayor volumen es producido en Hawái. La macadamia fue clasificada y nombrada por el industrial Ferdinand Jacob Heinrich Von Miller, director de los jardines botánicos en Melbourne y más tarde, un aclamado miembro internacional de la Real Sociedad de Londres; y por Walter Hill, primer Superintendente de los jardines botánicos en Brisbane. Es nombrada “Macadamia” en honor al mejor amigo de Miller, el doctor John Macadam, un afamado lector en práctica química y teórica en la universidad de Melbourne, servidor civil y miembro del Parlamento.

William H. Purvis, un empresario de plantaciones de azúcar en la Gran Isla, introdujo por primera vez la macadamia a Hawái en 1882. Purvis visitó Australia donde quedó maravillado por la belleza de los árboles de macadamia y decidió llevar semillas a Hawái. Al principio los árboles eran cultivados como plantas ornamentales (un árbol de macadamia original de Purvis, aun crece en Kapulena, Hawái, pasado ya más de un siglo). Alrededor de 40 años después Purvis importó la macadamia.

En 1921, Ernesto Shelton Van Tassell de Massachussets realizó los primeros ensayos de plantaciones en tierras gubernamentales cerca de Honolulu. Los primeros intentos fracasaron ya que los semilleros fueron hechos con semillas del árbol original y a menudo producían nueces de diferentes variedades y calidades. La duración de esta investigación fue de 20 años según la Universidad de Hawái.

La nuez de macadamia fue introducida en el mercado en 1930, pero hasta en 1950 fue aceptada en la industria agrícola. El primer inversionista mayoritario fue Castle & Cooke – Compañía Dole Pineapple, la cual se convirtió poco después, en la más antigua de Hawái. C. Brewer & Co. Ltd., inicio su inversión en plantaciones de nuez de macadamia y en 1976 compró las operaciones de macadamia de la compañía Castle & Cooke, comercializó sus nueces en el mercado bajo la marca de Nueces de Macadamia Mauna Loa.

En 1958, se introdujeron a Guatemala semillas y material vegetativo procedentes de Hawai, las cuales fueron manejadas por el Instituto Agropecuario Nacional, la Escuela Nacional Central de Agricultura y la Estación Experimental Chocolá.

Sin embargo, el desarrollo de la nuez de macadamia en Guatemala se inició en 1972, con la primera plantación en la finca San José El Carmen, ubicada en el municipio de Santa Bárbara del Departamento de Suchitepequez, con un proyecto de 16 caballerías, que en 1979 alcanzó a producir un millón de libras de nuez de macadamia húmeda en concha.

Las principales variedades que se cultivan en Guatemala y el mundo tienen su origen en la selección realizada por la universidad de Hawai, donde tomaron especial interés en el alto contenido de aceite de las almendras y el mayor tamaño de estas en relación con la cáscara.

Los productores del hemisferio norte en donde se encuentra Guatemala, disponen de altos niveles de producción desde el mes de julio hasta el mes de diciembre. Las ventas a nivel mundial son mayores durante el segundo semestre, y se registran picos de ventas en los últimos tres meses del año, la temporada de Navidad tiene una importante incidencia en las ventas de nuez de macadamia debido a que es utilizada para elaboración de chocolates y postres, siendo los principales importadores Japón, Hong Kong, Singapur, Francia, Holanda, Alemania, Suecia, Noruega, Canadá y Estados Unidos.

### **1.1.1 Usos**

La nuez de macadamia, es una nuez muy fina de alto valor nutritivo y exquisito sabor, la nuez es tostada, procesada y empacada para ser comercializada como nuez tostada y salada, además es utilizada en la repostería, confitería, como nuez recubierta de chocolate, en turrónes y helados.

Derivado de su alto contenido en aceites, la nuez de macadamia es utilizada en la preparación de alimentos y en la industria de la cosmética. Hay muchos otros productos en los que se incorpora la nuez de macadamia como parte de su composición, por ejemplo licores, mermeladas, jaleas, sopas y aceites cosméticos que son rápidamente absorbidos por la piel.

### **1.1.2 La exportación de nuez de macadamia**

En 1980, se inició en Guatemala con la exportación de la nuez de macadamia, exportándola como almendra cruda y como almendra procesada.

En Guatemala existen pocas agroindustrias dedicadas a la exportación de la nuez de macadamia, debido al costo del establecimiento de las plantas procesadoras y de la producción, Guatemala, al igual que Estados Unidos (Hawai) y Costa Rica, productores del Hemisferio Norte, disponen de altos niveles de producción desde el mes de julio hasta el mes de diciembre.

Las exportaciones de nuez de macadamia en Guatemala, se incrementan desde el mes de octubre al mes de diciembre, alcanzando en esos meses los niveles más altos de ventas al exterior, derivado a la temporada navideña a nivel mundial, que es el factor fundamental de este fenómeno.

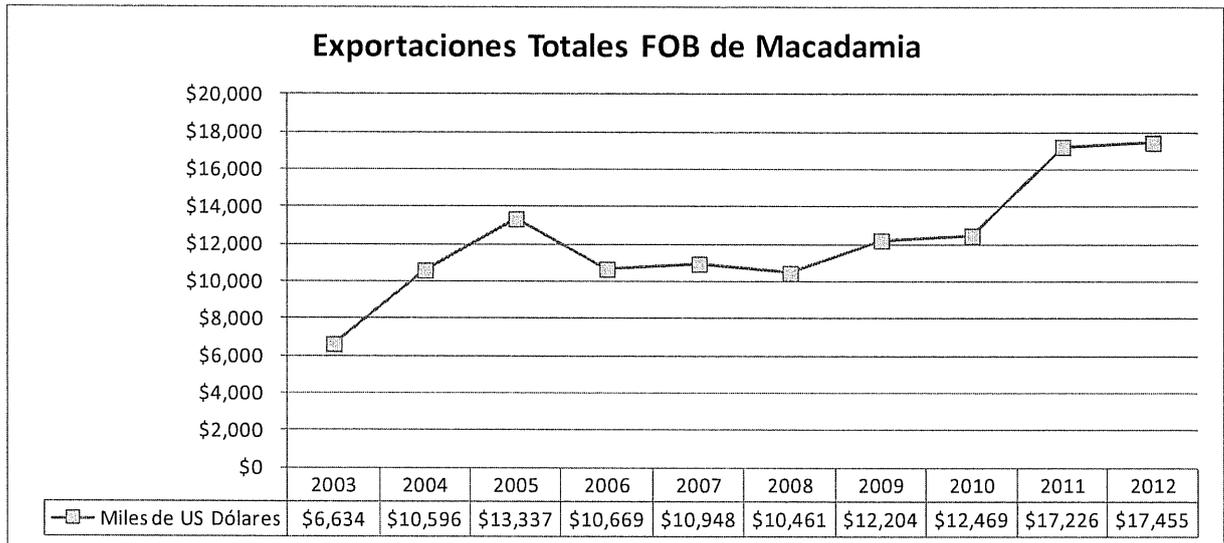
Guatemala tiene siete categorías fuertes de exportación en el rubro de frutas, entre las cuales las Nueces (Almendras, Avellanas y Nueces) ocupan la tercera categoría de importación más fuerte que el mundo está comprando, por lo que presenta un mercado internacional interesante, así mismo, su precio es relativamente alto comparado con otros frutos.

La Nuez de Macadamia, tiene un mercado internacional muy amplio y su precio es relativamente alto comparado con otros frutos. Las exportaciones han crecido significativamente del 2002 al 2008 pasando de USD 1 millón a USD 12 millones en el referido período. Su principal mercado de exportación es Estados Unidos, destinando en el 2008 el 80% de sus exportaciones.

En el siguiente cuadro, se puede observar el comportamiento de las exportaciones totales en valores FOB de la nuez de macadamia hasta el año 2012:

## GRÁFICA No. 1

### Exportaciones totales FOB de Macadamia



Fuente: Departamento de exportaciones del Banco de Guatemala.

Para la exportación de nuez de macadamia, se debe realizar un proceso industrial, según estándares de calidad que debe cumplir el producto, los cuales son exigidos a nivel internacional para ser aceptado por los clientes, por tal razón se hace necesario contar con una planta procesadora, en donde se recibe la nuez en fruta, para iniciar con el proceso industrial, el cual se describe a continuación:

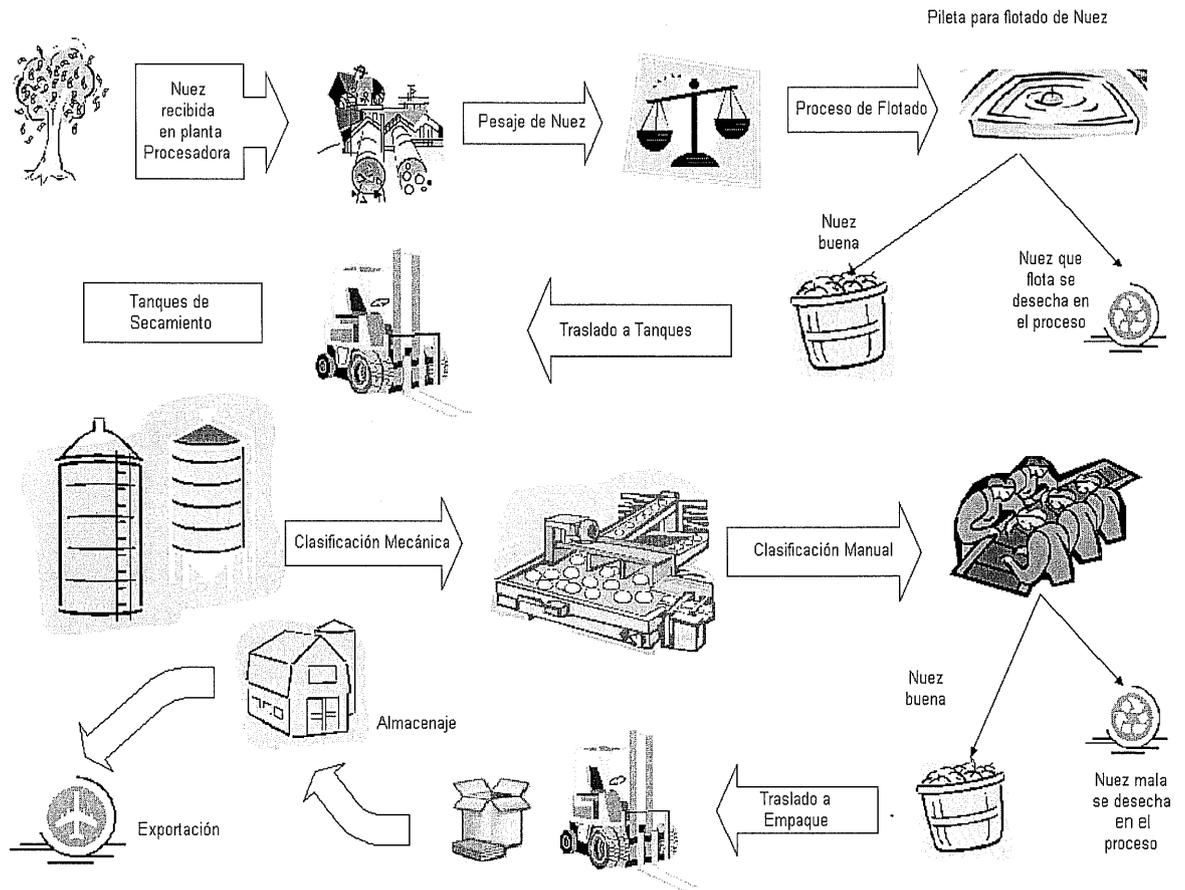
- a) Pelado: Luego que se recibe la fruta, la cual ha sido recogida por los proveedores dentro de las 24 horas de la cosecha para reducir la respiración en calor y facilitar el secado, se le quita mecánicamente la primera cáscara, la cual es verde y suave. Los desechos de esta cáscara pueden ser utilizados como abono orgánico.
- b) Pesado y limpieza: se pesa el producto obtenido, y luego se limpia de acuerdo al grado de suciedad. Si está muy sucio se limpia con agua y si no, con un paño húmedo o con cepillos suaves.
- c) Secado: Inicialmente se debe realizar un secado para retirar la humedad que recibió el producto por el lavado. Dependiendo del grado de humedad se puede hacer con ventilación natural o con ayuda de ventiladores. Posteriormente, se secan las nueces

en silos durante 10 a 21 días. Durante este proceso la humedad de la nuez se reduce al 0.5 - 1.5 %; la nuez se encoge y se separa del casco, permitiendo que este se pueda romper para poder retirar la nuez sin que sea lastimada. Este es un paso crítico durante el proceso, debido a que se pueden causar altos volúmenes de nuez que puede ser rechazada, pues la calidad de la nuez de macadamia se juzga según su color y forma, así como nueces enteras, uniformes, de color blanco cremoso, las cuales son las que cumplen con los requerimientos, además que del manejo adecuado de la nuez, depende la maximización de la vida de está en la percha del producto final.

- d) "Cracking" rompimiento del casco: Mecánicamente se procede a quitar la segunda cáscara, la cual es de color café y de consistencia dura. La maquinaria que se utiliza está diseñada para proteger la nuez dentro del casco. Se utilizan sistemas con cuchillas fijas y movibles, o rollos que comprimen la nuez sobre un plato base. Esta segunda cáscara, llamada la concha, es utilizada en las calderas de vapor de la planta procesadora.
- e) Clasificación: se realiza una división del producto de acuerdo a sus características o atributos, se realiza una clasificación mecánica por color, usando máquinas clasificadoras, luego se selecciona en forma manual.
- f) Empaque: Las nueces se empacan a granel en fundas especiales de aluminio laminado, polietileno, poliéster y nylon, materiales que protegen el producto de la luz y humedad, para evitar totalmente la transpiración. Esta funda es inyectada con flujo de gas, sellada al vacío y colocada en cajas de cartón de fibra cuyas medidas son 364 mm x 200 mm x 292 mm; y volumen de 0.021 m<sup>3</sup>. Se pueden empacar en cajas de 11.35 Kg. netos. En el mercado mundial se utilizan cajas de 10, 20 y 25 Kg.
- g) Almacenamiento: Se almacena en silos metálicos con suficiente ventilación y controles de las condiciones ambientales (temperatura y humedad). La nuez de macadamia tiene una vida de un año, bajo temperatura de 20°C y atmósfera seca. La vida de la nuez se puede prolongar hasta por cuatro años a una temperatura de 4°C.

A continuación se presenta el diagrama del proceso industrial antes descrito:

**DIAGRAMA No. 1**  
**EMPRESA EXPORTADORA DE NUEZ DE MACADAMIA**  
**DIAGRAMA DEL PROCESO DE PRODUCCION**  
**DE LA NUEZ DE MACADAMIA**



Fuente: Industria Guatemalteca de Macadamia, S. A.

## 1.2 Definiciones

### 1.2.1 Definición de Nuez de Macadamia

La macadamia es una nuez, la cual es fruto de un árbol de follaje verde, llamado árbol de macadamia. El proceso de explotación de la nuez de macadamia se presenta en tres fases:

1. Nuez de Macadamia en Cáscara Verde: Es el fruto que produce el árbol de macadamia, que al alcanzar su maduración se desprende del mismo y contiene en su interior una concha madura.
2. Nuez de Macadamia Húmeda en Concha (HEC): Es el producto que se logra al descascarar la nuez en cáscara verde, es una concha dura de color café, que en su interior contiene una almendra.
3. Nuez de Macadamia en Almendra: La nuez de macadamia húmeda en concha pasa por un proceso de secado y quebrado para obtener de su interior una almendra de color blanco y de sabor agradable.

### **1.2.2 Definición General de Empresa**

La empresa es una entidad económica conformada por personas, aspiraciones, realizaciones, bienes materiales y capacidades técnicas y financieras que le permiten dedicarse a la producción, transformación o comercialización de productos o a la prestación de servicios para satisfacer necesidades y deseos de la sociedad, ya sea a nivel local o internacional, con la finalidad de obtener ganancias.

### **1.2.3 Definición Legal de Empresa**

Según la legislación guatemalteca, Se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática bienes y servicios.

### **1.2.4 Definición General de Exportación**

La exportación es la venta de mercaderías o la prestación de servicios originarios de un país fuera de sus fronteras, la cual para poder realizarse debe cumplir con los procedimientos establecidos en las leyes arancelarias tanto del país que vende como del que compra.

### **1.2.5 Definición Legal de Exportación**

Según la legislación guatemalteca, la exportación se divide en exportación de bienes y exportación de servicios, definiendo la primera como La venta, cumplidos todos los trámites legales, de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo en el

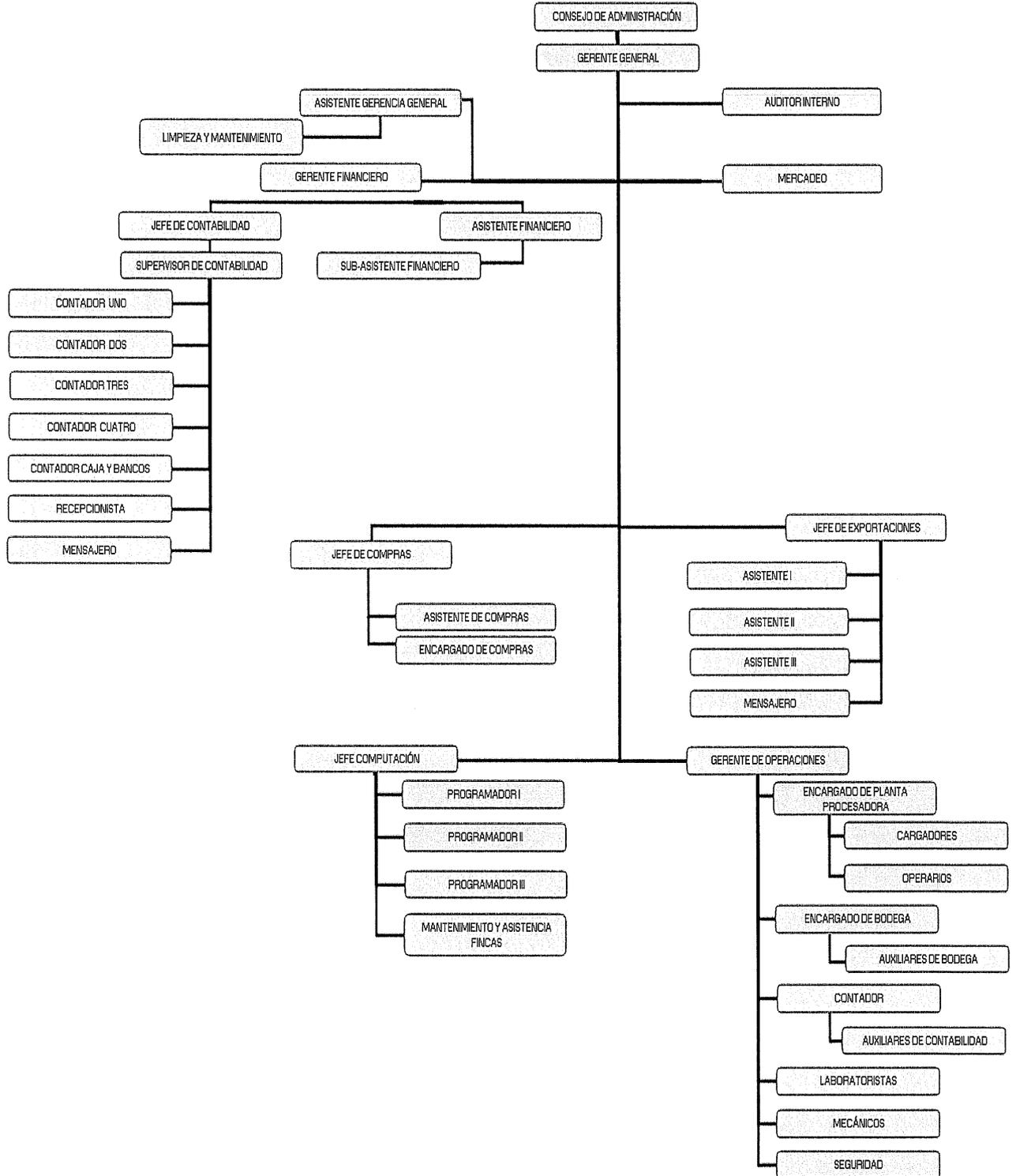
exterior, y la segunda como La prestación de servicios en el país, cumplidos todos los trámites legales, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en el mismo y que estén destinados exclusivamente a ser utilizados en el exterior, siempre y cuando las divisas hayan sido negociadas conforme a la legislación cambiaria vigente.

### **1.3 Estructura Organizacional**

La estructura organizacional de una empresa es la organización de cargos y responsabilidades que deben cumplir los miembros que la integran; es la forma en que se dividen, agrupan y coordinan las actividades en cuanto a las relaciones entre cada miembro que la integra con el fin de trabajar en equipo y en forma óptima.

La empresa está estructurada organizacionalmente por funciones, pues reúne en cada departamento a todos los miembros de la organización que se dedican a una actividad relacionada. Esta forma de estructura organizacional le permite a la empresa aprovechar el recurso humano especializado para poder usarlo en los puntos donde más se necesita, también le ha facilitado la supervisión derivado de que cada jefe de departamento es experto en el área que está bajo su responsabilidad. La estructura organizacional de la empresa es la siguiente:

**ORGANIGRAMA No. 1**  
**EMPRESA EXPORTADORA DE NUEZ DE MACADAMIA, SOCIEDAD ANÓNIMA**



Fuente: Industria Guatemalteca de Macadamia, S. A.

#### **1.4 Forma de Constitución**

Las empresas que se dedican a la exportación, por lo general se constituyen como Sociedades Anónimas y empresas mercantiles, con el objeto principal de exportar, sin embargo también pueden constituirse como personas individuales, ambas figuras deben inscribirse en el Registro Mercantil de la República de Guatemala.

#### **1.5 Legislación Legal y Fiscal Aplicable**

Las empresas de exportación que quieren realizar operaciones comerciales en el territorio Guatemalteco, deben cumplir con ciertos requisitos y normas para hacerlo dentro del marco legal establecido, los cuales están contenidos en varias leyes emitidas por el Congreso de la República de Guatemala, así como por instituciones legalmente autorizadas. A continuación se describen las leyes y normas que son aplicables a empresas exportadoras:

##### **1.5.1 Código de Comercio de Guatemala Decreto 2-70 y sus Reformas**

Los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles, se registrarán por las disposiciones de este Código, el cual establece que las personas individuales o jurídicas deben inscribirse en el Registro Mercantil para obtener la Patente de Comercio y la Patente de Sociedad, trámite que deberá realizar dentro del mes siguiente de iniciada sus operaciones, así mismo, establece que están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados.

##### **1.5.2 Código de Trabajo Decreto 1441 y sus Reformas**

Este Código regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo, y crea instituciones para resolver sus conflictos, en los artículos del 57 al 60 establece que todo patrono que ocupe en su empresa diez o más trabajadores, tiene que enviar al iniciar sus operaciones una carta a la Inspección General de Trabajo, requiriendo autorización para su reglamento interno de trabajo. También establece que el contrato individual de trabajo debe extenderse por escrito, en tres ejemplares: uno que debe recoger cada parte en el acto de celebrarse y otro que el patrono queda obligado a llevar a la Dirección General de Trabajo dentro de los quince días posteriores a su celebración.

### **1.5.3 Reglamento sobre protección relativa a accidentes, Acuerdo número 1002 de la Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social**

En el artículo 15 establece que al momento de iniciar sus operaciones toda empresa con tres o más trabajadores deberá solicitar en el Departamento de Inspección de la institución, la inscripción al régimen de seguridad social.

### **1.5.4 Ley de Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes Decreto 25-71**

Esta Ley establece el Registro Tributario Unificado –RTU–, en donde se deben inscribir todas las personas naturales o jurídicas que están afectas a cualquiera de los impuestos vigentes, a quienes se les asigna un Número de Identificación Tributario.

### **1.5.5 Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012**

En el Libro I impuesto sobre la renta, se establece un impuesto sobre la renta que obtengan todas las personas individuales o jurídicas, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no domiciliadas en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien especificados en esta ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos, por lo que están afectas todas las rentas y ganancias de capital obtenidas en el territorio nacional.

### **1.5.6 Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 y sus Reformas**

En esta ley se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados, los cuales de acuerdo a las normas de la presente ley son los siguientes: venta y compra de bienes, prestación y adquisición de servicios, importación de bienes y servicios, exportación de bienes y servicios y la nacionalización de bienes, que sean realizados en el territorio nacional en forma habitual o periódica por los contribuyentes, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria.

### **1.5.7 Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto 73-2008 y sus Reformas**

Esta ley establece un Impuesto de Solidaridad a cargo de las personas individuales o jurídicas, que dispongan de patrimonio propio, que realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

### **1.5.8 Ley de Fomento y Desarrollo a la Actividad de Exportadora y de Maquila Decreto 29-89 y sus reformas**

Cobró vigencia a partir del 06 de enero de 2005, en la cual otorga el beneficio de realizar compras no afectas al Impuesto al Valor Agregado por la adquisición de insumos de producción local para ser incorporados en el producto final, a las empresas exportadoras autorizadas para operar bajo el Régimen de Admisión Temporal de este Decreto, que se encuentren identificadas por el Ministerio de Economía con su respectiva resolución, la cual indica en que Régimen fue calificada y los beneficios a los cuales tiene derecho.

Adicionalmente las empresas que se dediquen a la exportación deben solicitar un número de exportador en la Gremial de Exportadores, dependiendo del producto a exportar en la Asociación Gremial de Exportadores de productos No Tradicionales AGEXPRONT.

### **1.6 Aspectos Financieros**

La Gerencia Financiera es la encargada de asegurar el uso óptimo de los recursos financieros de la empresa y del manejo de los registros contables, por lo que anualmente diseña un presupuesto de ingresos y egresos, el cual es evaluado en forma mensual conjuntamente con la Gerencia General, siendo el objetivo primordial evitar costos y gastos innecesarios, así como, aprovechar las oportunidades para reinvertir oportunamente el excedente de los ingresos obtenidos y así evitar que se convierta en capital ocioso.

También se encarga de garantizar que los recursos financieros que son utilizados para realizar las operaciones de la empresa, sean obtenidos al menor costo posible y que sean servicios y productos de buena calidad, para que no afecten la calidad de los productos que se exportan.

#### **1.6.1 Financiamientos**

El financiamiento con el que opera la empresa es interno, debido a que está integrado por el capital contable, que son las aportaciones de capital de los accionistas de la sociedad, así como, por las ganancias que se obtienen de sus operaciones (compra y de venta de la nuez de macadamia), las cuales son invertidas en instituciones bancarias y financieras del sistema financiero nacional y en instituciones financieras del extranjero.

### **1.6.2 Estados financieros**

La Gerencia Financiera presenta mensualmente a la Gerencia General y Junta Directa de la empresa, los estados financieros (Estado de Resultados, Estado de Situación Financiera y Estado de Flujo de Efectivo), en los cuales se refleja la situación económica, financiera y los cambios sucedidos durante el período, así mismo, presenta estados financieros anuales durante el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.

## **CAPÍTULO II**

### **AUDITORÍA EXTERNA**

#### **2.1 Naturaleza**

La auditoría externa tiene como principal función emitir una opinión sobre los estados financieros. Los estados financieros acompañados por un informe de un auditor externo son enviados a los clientes, acreedores y otras partes interesadas. El informe del auditor externo añade credibilidad a las manifestaciones financieras de la empresa.

La auditoría externa es un examen realizado por un contador público que no posee ningún tipo de vínculo ni relación con la empresa que está siendo auditada. Aquí el contador público que realizará la auditoría externa, emplea técnicas determinadas para emitir una opinión objetiva sobre la manera en la cual la empresa opera con su sistema de información, generando varias sugerencias que se pueden implementar para la mejora de los mismos.

#### **2.2 Diferencia entre auditoría interna y externa**

La auditoría interna tiene lugar cuando el actor que genera la actividad auditora pertenece a la misma empresa auditada. La auditoría externa se produce, en cambio, cuando el auditor forma parte de una organización distinta de la que pertenece la unidad auditada.

Los términos interno y externo son independientes al tipo de auditoría que se haga. Una auditoría puede ser interna o externa en función de la ubicación organizativa del responsable de la misma. Es necesario precisar esto porque suele identificarse erróneamente la auditoría interna con la auditoría contable o financiera.

#### **2.3 Concepto**

“Es el examen hecho por una persona o firma de Auditores para proporcionar información sobre el desenvolvimiento y situación de la empresa a otra u otras personas o entidades oficiales. Su propósito final es detectar fallas y hacer las recomendaciones que se juzguen adecuadas a las circunstancias”. (13:9)

## **2.4 Objetivos**

La auditoría externa tiene por objetivo determinar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados financieros, registros y documentos, además expresar una opinión sobre si los estados financieros presentan la posición financiera de la empresa, de conformidad con Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera, por medio de un informe en donde expresa su opinión y expone si su examen ha sido efectuado de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), utilizando para el efecto los procedimientos y técnicas de auditoría que en cada caso se consideren necesarios y oportunos, con el objeto de reunir la evidencia comprobatoria necesaria para fundamentar su opinión, o en caso, su abstención de opinión sobre los estados financieros auditados.

Cuando la empresa ha efectuado y generado su información financiera sobre la base de Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera, el objetivo del Contador Público y Auditor debe enfocarse a evaluar que las operaciones estén registradas y contabilizadas de acuerdo a los tratamientos permitidos por dichas normas y aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría, con el fin de comprobar que estas transacciones sean correctas.

## **2.5 Importancia**

La auditoría a los estados financieros efectuada por un auditor Independiente es importante debido a que es efectuada por profesionales que no dependen de la empresa económicamente ni laboralmente y a quienes se reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen el cual puede basarse en un examen del aspecto contable de la empresa o en el aspecto contable y operativo de la misma.

La opinión que el Auditor independiente emita con respecto a la situación financiera de una empresa tendrá trascendencia entre terceros, ya que esto es garantía para la validez de la información que es generada por el sistema de contabilidad y financiero. Es importante que tengamos en cuenta que la auditoría externa se hace bajo la figura de fe pública, lo que indica que los sistemas de información financiera deben tener credibilidad en cuanto a la información que fue examinada.

## **2.6 Alcance**

El Auditor por lo general determina el alcance de auditoría de acuerdo con los requerimientos de las leyes, reglamentaciones o de los organismos profesionales correspondientes, así como para cubrir adecuadamente todos los aspectos de la entidad que se estimen importantes en los estados financieros a auditar.

El Auditor para formarse una opinión sobre los estados financieros, debe de obtener seguridad razonable en cuanto a si la información contenida en los registros contables principales y otras fuentes de información, es suficiente y confiable como base para la preparación de los mismos. En virtud de la naturaleza de las pruebas y otras limitaciones propias de una auditoría, existe un riesgo inevitable de que existan errores que puedan pasar desapercibidos. El conocimiento del negocio del cliente y la evaluación del control interno determinarán el alcance, oportunidad y cobertura de los procedimientos de auditoría a aplicar.

## **2.7 Clasificación**

### **2.7.1 Auditoría Financiera**

La auditoría financiera "involucra el examen de los estados financieros de una empresa, con el propósito de expresar una opinión sobre la razonabilidad de la información financiera presentada, de acuerdo a principios de contabilidad, la responsabilidad recae en la administración de la empresa y limita la responsabilidad del Auditor a expresar una opinión".  
(1: 6)

### **2.7.2 Auditoría Fiscal**

Es la revisión exhaustiva, pormenorizada y completa que se realiza a los registros y operaciones contables de una empresa, así como la evaluación de la correcta elaboración de los resultados financieros de un ejercicio fiscal, con el propósito de dictaminar sobre el correcto ejercicio financiero y la razonabilidad en la presentación de los estados de resultados y, como consecuencia de ello, comprobar el correcto pago de los impuestos y demás contribuciones tributarias, tanto de la empresa como de sus empleados, acreedores y compradores.

### **2.7.3 Auditoría Especial**

Es la revisión que se lleva a cabo con una finalidad distinta a la de dictaminar los estados financieros. En una auditoría de este tipo, puede ser necesario comprobar detalladamente las operaciones, o bien, puede ser suficiente llevar a cabo pruebas selectivas de ciertas partes de la contabilidad.

### **2.7.4 Auditoría de Gestión**

Es el examen de planes, programas, proyectos y operaciones de una organización o entidad pública, a fin de medir e informar sobre el logro de los objetivos previstos.

### **2.7.5 Auditoría de Cumplimiento**

Este tipo de auditoría se realiza con el fin de determinar si la empresa está cumpliendo con las condiciones, reglas, políticas de control interno, o bien con las cláusulas de contratos que le afecten, la responsabilidad del auditor es realizar pruebas y emitir un informe de cumplimiento.

### **2.7.6 Auditoría de Operación**

La auditoría de operación persigue detectar problemas y proporcionar bases para solucionarlos, prever obstáculos a la eficiencia, presentar recomendaciones para simplificar el trabajo e informar sobre obstáculos al cumplimiento de planes de la administración de las entidades, en la consecución de la óptima productividad. “La naturaleza de la auditoría de operación corresponde a la revisión que realiza un auditor de las actividades de una empresa, con el propósito de evaluar la existencia, suficiencia, eficacia y eficiencia del desarrollo de sus diversas operaciones”. (13:48)

## **2.8 Procedimientos de auditoría**

“Los procedimientos de auditoría, son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público y Auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión”. (8:377)

Los procedimientos son actos que ha de realizarse en el curso del examen. Aplicando la técnica apropiada, los procedimientos sirven para probar la exactitud de las cuentas y de los estados financieros. Para la ejecución de cualquier trabajo de auditoría, bien sea practicado en forma interna o externa, son numerosos los elementos que debe tomar en cuenta el profesional encargado de esa actividad.

Los procedimientos de auditoría utilizados dependerán entre otros de los siguientes puntos:

- Conocimiento del negocio y del sector donde esté incluido.
- Conclusiones obtenidas sobre el control interno.
- Revisión de los procedimientos de contabilidad.
- Importancia relativa de los saldos.

### **2.8.1 Objetivos de los procedimientos**

Los objetivos de los procedimientos, son guiar el trabajo del Contador Público y Auditor de forma técnica y profesional, para obtener los resultados de una auditoría que fundamentará su opinión sobre los estados financieros y los resultados de operación a una fecha o período determinado.

### **2.8.2 Procedimientos analíticos**

El auditor deberá aplicar procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno y en la revisión general al final de la auditoría.

Los procedimientos analíticos son las evaluaciones de información financiera hechas por un estudio de relaciones plausibles entre datos, tanto financieros como no financieros. Los procedimientos analíticos también abarcan la investigación de fluctuaciones y relaciones identificadas que son inconsistentes con otra información relevante o se apartan de una manera importante de los montos pronosticados.

### **2.8.3 Papeles de trabajo**

Para el Contador Público y Auditor Independiente el objetivo de una auditoría de estados financieros, es emitir opinión acerca de la razonabilidad de las cifras contenidas en los

mismos, en relación con Normas Internacionales de Información Financiera (NIC-NIIF-IFRS), luego de aplicar las técnicas y procedimientos de auditoría que se consideren necesarios según las circunstancias.

El auditor debería ordinariamente incluir en los papeles de trabajo de la auditoría evidencia de las representaciones de la administración en forma de un resumen de las discusiones orales con la administración o de representaciones por escrito de la administración. Una representación por escrito es mejor evidencia de auditoría que una representación oral y puede tomar la forma de:

- Una carta de representación de la administración.
- Una carta del auditor explicando la comprensión del auditor de las representaciones de la administración, con debido acuse de recibo y confirmada por la administración; y
- Minutas importantes de juntas del consejo de directores u organismo similar o una copia firmada de los estados financieros.

Como el trabajo se realiza sobre una base técnica, es necesario sustentar la opinión profesional, en tal sentido el informe del auditor, el cual contiene la opinión, debe ser una conclusión lógica y coherente del trabajo realizado.

### **2.8.3.1 Definición de papeles de trabajo**

Son los registros llevados por el auditor independiente, sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones a que se han llegado durante el desarrollo de un examen de estados financieros, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIAS).

### **2.8.3.2 Objetivo de los papeles de trabajo**

- Obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría para poder extraer conclusiones razonables sobre las cuales basar la opinión de auditoría.
- Constituir evidencia suficiente y competente del trabajo realizado.
- Servir de soporte de la opinión del auditor.
- Servir de guía y fuente de información para auditorías subsecuentes.

### **2.8.3.3 Los papeles de trabajo deberán contener:**

- Planificación de la auditoría (memorándum de planificación).
- Estudio y evaluación del control interno, cuestionarios, flujogramas o descripción del control interno; evaluación y determinación de áreas de riesgo (puntos débiles).
- Técnicas y procedimientos de auditoría que aplicó, su alcance y oportunidad.
- Resumen de los registros contables. Balance de saldos, estados financieros, detalles de cuentas, análisis y otros.
- Confirmación obtenida de fuentes externas e internas (clientes, proveedores, bancos del cliente, funcionarios y empleados y otros).
- Soporte de pruebas obtenidas y realizadas.
- Copias de documentos y contratos, extractos de convenios, resúmenes o copias de actas, cálculos realizados, memorándum sobre observaciones y otros.
- Documentación de conclusiones.
- Conclusión lograda respecto al saldo de una cuenta o transacciones realizadas.
- Comentarios sobre excepciones observadas y las conclusiones sobre tales
- Excepciones.

### **2.8.3.4 Clasificación de los papeles de trabajo**

Por su naturaleza se clasifican en:

- Cédula centralizadora.
- Cédula sumaria.
- Cédula programa de auditoría.
- Cédula de cuestionario de control interno.
- Cédula de observación de control interno.
- Cédula de ajustes y reclasificaciones.
- Cédulas analíticas y de integración.

### **2.8.3.5 Marcas de auditoría**

Las marcas de auditoría son signos convencionales que evidencian el trabajo realizado, la explicación a cada marca implica la ética de haber realizado el trabajo. En la práctica la

utilización de marcas de trabajo realizado es de lo más común y facilita por un lado la transcripción del trabajo que realiza el auditor ejecutante, y por otro lado facilita la interpretación de dicho trabajo en el proceso de revisión por parte del supervisor.

La forma de las marcas debe ser lo más sencilla posible pero a la vez distintiva, de manera que no haya confusión entre las diferentes marcas que se usen en el trabajo. Normalmente las marcas se transcriben utilizando color rojo o azul, de tal suerte que a través del color se logre su identificación inmediata en las partidas en las que fueron anotadas.

#### **2.8.3.6 Índices de referencia**

Para facilitar su localización, los papeles de trabajo se marcan con índices que indiquen claramente la sección del expediente donde deben ser archivados, y por consecuencia donde podrán localizarse cuando se le necesite.

En términos generales el orden que se les da en el expediente es el mismo que presentan las cuentas en el estado financiero. Así los relativos a caja estarán primero, los relativos a cuentas por cobrar después, hasta concluir con los que se refieran a las cuentas de gastos y cuentas de orden.

Los índices se asignan de acuerdo con el criterio anterior y pueden usarse para este objeto, números, letras o la combinación de ambos.

#### **2.8.4 Técnicas de auditoría**

Es un método o detalle de procedimiento, esencial en la práctica acertada de cualquier ciencia o arte. En auditoría, las técnicas son métodos asequibles para obtener material de evidencia.

Las técnicas de auditoría deben ser apropiadas para adaptarse a las diferentes circunstancias y deben ser sencillas y concisas, para evitar detalles inútiles y operaciones innecesarias.

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público y Auditor utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

Las técnicas de auditoría que utiliza el Contador Público y Auditor, para poder obtener evidencia suficiente comprobatoria son las siguientes:

#### **2.8.4.1 Estudio general**

Consiste en la apreciación que hace el auditor, aplicando su juicio profesional, experiencia y preparación a los datos, estados financieros y otros, pertenecientes a la empresa que va a examinar. Esta apreciación antecede a la aplicación de cualquier otra técnica de auditoría. Este estudio puede ser: formal, cuando se hace en base de estados financieros comparativos, o informal, cuando se hace por la sola lectura de dichos estados financieros.

#### **2.8.4.2 Análisis**

Consiste en la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer como se encuentran integrados y pueden ser de dos clases:

- Análisis de saldos.
- Análisis de movimientos.

#### **2.8.4.3 Inspección**

Consiste en examinar registros, documentos o activos tangibles. La inspección de registros y documentos proporciona evidencia de diversos grados de confiabilidad dependiendo de su naturaleza y fuente, así como de la eficacia de los controles internos a lo largo del procedimiento. La inspección de activos tangibles da lugar a una evidencia fidedigna en relación con su existencia, pero no necesariamente con su propiedad o valor.

#### **2.8.4.4 Investigación**

Es la información que obtiene el auditor de terceras personas o de los propios funcionarios o empleados de la empresa, que puede abarcar preguntas escritas y preguntas orales. En ocasiones, cuando la importancia de los datos lo amerita, el resultado de las investigaciones realizadas se pone por escrito, en forma de memorándum o resúmenes firmados por las

personas que participaron en ellas, o en forma de documentos o cartas dirigidas por dichas personas al auditor. Esta modalidad recibe el nombre de declaraciones o certificaciones. Las respuestas obtenidas pueden suministrar al auditor información que no poseía anteriormente o bien, proporcionar una evidencia para corroborar una existente.

#### **2.8.4.5 Confirmación**

Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por tanto, de informar de una manera válida sobre ella.

#### **2.8.4.6 Cálculo**

Consiste en la verificación de la exactitud aritmética de los documentos fuente y de los registros contables o en la realización de cálculos independientes. Esta técnica constituye un paso esencial de auditoría para garantizar la integridad y exactitud de los registros contables.

#### **2.8.4.7 Revisión analítica**

Consiste en estudiar razones y tendencias financieras significativas, así como investigar incertidumbres y partidas poco usuales en los estados financieros.

#### **2.8.4.8 Declaración**

Se refiere a la manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con funcionarios y empleados de la entidad. Esta manifestación la hace la administración de la entidad, en la cual, asume la responsabilidad de lo manifestado en los estados financieros y de que no hay falsedad en ellos o información no presentada o no contabilizada. Los interesados que firman pueden ser el Gerente General, el Gerente Financiero o el Contador General.

#### **2.8.4.9 Certificación**

Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad. Es la técnica que se utiliza para obtener la transcripción de un hecho importante, generalmente suscitado en sesiones o asambleas de

Junta Directiva, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad competente interna o externa.

#### **2.8.4.10 Observación**

Presencia física para ver cómo se realizan ciertas operaciones o hechos. Consiste en que el auditor examina el proceso o procedimientos que realiza el personal del cliente en la ejecución de alguna actividad, no son ejecutados por éste, sino que con la inspección ocular de esos procedimientos obtiene evidencia de la validez.

### **2.9 Normas de auditoría**

El Contador Público y Auditor Independiente para efectuar su trabajo de auditoría externa a los estados financieros de una empresa o a un componente de los mismos, debe tomar como base las normas y procedimientos de las siguientes referencias técnicas:

#### **2.9.1 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados**

El Instituto de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (IGCPA) y el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPA), con el apoyo del Comité de Normas de Contabilidad y Auditoría Internacionales del IGCPA, evaluaron la conveniencia de mantener las normas de contabilidad actualizadas y de alta calidad con reconocimiento internacional, por lo que se resolvió adoptar como los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala a que se refiere el Código de Comercio, Decreto, 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, el Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros y las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF (en Inglés International Financial Reporting Standard – IFRS), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (en Inglés International Accounting Standards Board – IASB), expresión que comprende también las Normas Internacionales de Contabilidad – NIC y las interpretaciones, las cuales surtieron efecto en Guatemala de forma optativa a partir del período anual que comenzó el 1 de enero de 2008 y obligatorio a partir de enero de 2009.

#### **2.9.2 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC-NIIF-IFRS)**

Las Normas Internacionales de Contabilidad se formulan y publican para el interés público, para que sean seguidas en la preparación y presentación de los estados financieros a nivel

mundial. Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC-NIIF-IFRS) son regulaciones de alta calidad, que exigen seguir prácticas contables apropiadas para cada circunstancia económica en particular.

Los procedimientos seguidos por el comité especial encargado de elaborar las Normas, aseguran y garantizan, mediante las consultas realizadas, a las Organizaciones Miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), a los Organismos reguladores contables y a otros grupos e individuos interesados, que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC-NIIF-IFRS) son aceptables para los usuarios y constituyen una guía para la preparación de los estados financieros.

### **2.9.3 Normas Internacionales de Auditoría (NIAS)**

Las Normas Internacionales de Auditoría, son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (International Auditing and Assurance Board- IASB – por sus siglas en ingles) y bajo la responsabilidad de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants – IFAC – por sus siglas en ingles), con el propósito de mejorar el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría y los servicios relacionados, en Guatemala por resolución de fecha dieciocho de diciembre de dos mil siete, del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, se adoptan como las Normas de Auditoría a observar en Guatemala, surtiendo efecto a partir de las auditorías que se practicaron para el ejercicio contable 2008 y subsiguientes. No obstante, se permitió la aplicación anticipada de tales normas.

Las Normas Internacionales de Auditoría contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales junto con lineamientos relativos, los cuales se pretenden sean aceptados internacionalmente, deben ser aplicados en la auditoría de los estados financieros con la adaptación necesaria de otra información y servicios relacionados. Las NIAS exigen de los Contadores Públicos y Auditores una alta calidad en su desempeño profesional y la misma se mantiene a través de estándares internacionales.

#### **2.9.3.1 Normas personales**

Como su nombre lo indica son de índole personal y se refiere a las acciones individuales del auditor; gobiernan tanto el trabajo en la oficina del cliente como el relacionado con el informe

respectivo; reflejan las normas que requieren que los procedimientos de auditoría normales y generalmente reconocidos sean aplicados con capacidad profesional por personas adiestradas, se relacionan con las cualidades del auditor, la calidad de su trabajo y constituyen condición indispensable para dar cumplimiento a las normas relativas a la ejecución del trabajo.

Estas normas indican que el auditor debe poseer:

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional: El examen debe efectuarse por personas que tengan un adecuado entrenamiento técnico, capacidad profesional y habilidad como auditores.
- Independencia mental: En todos los asuntos relacionados con el trabajo el auditor o auditores deben mantener una actitud de independencia mental.
- Cuidado y diligencia profesional: Debe ejercerse un meticuloso cuidado profesional en la realización del examen y en la preparación del informe.

### **2.9.3.2 Normas de ejecución del trabajo**

Las normas de ejecución del trabajo van dirigidas a lograr que el auditor obtenga la evidencia suficiente y competente de los registros financieros del cliente y de la información en que se apoya para convencerse de que su opinión sobre los estados financieros está justificada.

En lo referente a las normas personales, el auditor está obligado a ejercitar en la ejecución de su trabajo un cuidado y diligencia adecuados para cumplir satisfactoriamente con las obligaciones que el mismo le impone.

Estas normas expresan que el auditor debe de cumplir con:

- Planificación y supervisión. El trabajo debe estar adecuadamente planificado y los asistentes deben ser debidamente supervisados.
- Estudio y evaluación del control interno. Debe existir un estudio y evaluación de la estructura de control interno existente como base de confianza en el mismo y para la determinación del alcance, cobertura y oportunidad de las pruebas de auditoría a aplicar.

A esto hay que agregar el conocimiento del negocio del cliente como un factor importante en la determinación del riesgo de auditoría.

- Evidencia suficiente y competente. Debe obtenerse evidencia suficiente y competente a través de las técnicas de auditoría, inspección, observación, investigación, confirmación, y otros.

La evidencia en auditoría constituye los elementos de juicio obtenidos por el auditor y puede definirse como cualquier información que tenga un impacto al determinar si los estados financieros están presentados en forma razonable, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera (NIC-NIIF-IFRS).

El término suficiente, se refiere a la cuantificación; es decir, la cantidad de la evidencia de auditoría que obtuvo el auditor durante el examen de los estados financieros, con la cual se da por satisfecho moralmente para cumplir con los alcances fijados de acuerdo al tipo de examen requerido por el cliente.

El término competente se refiere a la importancia de las pruebas, es decir la importancia relativa que permita minimizar el riesgo probable que se asume en el examen.

### **2.9.3.3 Normas del dictamen**

Tienen como propósito establecer normas y procedimientos sobre la forma y contenido del dictamen del auditor emitido como resultado de una auditoría desempeñada por un auditor, independiente de los estados financieros de una entidad. Muchos de los lineamientos proporcionados pueden adaptarse a dictámenes del auditor sobre información financiera distinta de los estados financieros.

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante él pone en conocimiento de las personas interesadas, los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. Es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros, para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa.

El trabajo del auditor tiene como finalidad dictaminar u opinar sobre la razonabilidad de los estados financieros que someten a su revisión. En este sentido, dicho dictamen se constituye en la única evidencia, para los diferentes usuarios, de que se ha llevado a cabo un examen profesional.

## **2.10 Etapas del trabajo de auditoría**

El trabajo de auditoría puede efectuarse en tres etapas esenciales: Planificación, que consiste en planificar el trabajo que se va a realizar en la auditoría, ejecución que es la realización del trabajo planificado y finalización que es cuando se ha realizado el trabajo de auditoría y se emite un informe del mismo.

## **2.11 Planificación del trabajo de auditoría**

El auditor deberá planificar y desempeñar una auditoría con una actitud de escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que hagan que los estados financieros estén representados erróneamente en una forma de importancia relativa.

Planificar una auditoría implica establecer la estrategia general de auditoría para el trabajo y desarrollar un plan de auditoría, para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo. La planificación involucra al socio del trabajo y a otros miembros claves del equipo para ganar de su experiencia y clara percepción, así como, para enriquecer la efectividad y eficiencia del proceso de planificación.

La planificación adecuada del trabajo de auditoría ayuda a asegurar que se dedique la atención apropiada a áreas importantes de la auditoría, que se identifiquen los potenciales problemas y se resuelvan oportunamente, así como que el trabajo de auditoría se organice y administre de manera apropiada para que se desempeñe de una forma efectiva y eficiente. La planificación adecuada también ayuda para la apropiada asignación de trabajo a los auxiliares y para la coordinación del trabajo hecho por otros auditores y expertos.

La planificación de la auditoría se puede resumir en dos fases:

**a) Planificación técnica**

La debe realizar el Contador Público y Auditor, le ayuda a desarrollar un programa y un plan de auditoría eficiente y eficaz, por lo que es importante obtener:

- Planificación del enfoque de la auditoría.
- Objetivos de la auditoría.
- Condiciones del trabajo.
- Actualización de la información básica.
- Componentes importantes.
- Establecer la importancia y evaluar el riesgo de auditoría.
- Conocer y evaluar el control interno del cliente.
- Memorándum de planificación de la auditoría.
- Programa de auditoría.
- Conocimiento del cliente y del medio en que opera.
- Identificación de las áreas significativas de auditoría.
- Decisión preliminar en relación al grado de confiabilidad que se piensa depositar en los controles internos.
- Documentación y divulgación de auditoría.

**b) Planificación administrativa**

Llamada también administración del trabajo de auditoría, aquí se fijan los objetivos a ser alcanzados, las prioridades, el tiempo y los recursos que se consideran necesarios para la realización de un examen; se concreta en un plan de acción para decidir de manera anticipada, sobre su ejecución y la comunicación de resultados, la puede realizar un Contador Público y Auditor y se compone de la siguiente manera:

- Planificación del personal que efectuará el trabajo de auditoría (trabajo de campo, informes de auditoría, uso de especialistas, otros).
- Presupuesto de trabajo en horas y control de tiempo.
- Evaluación del personal.
- Planificación de educación continuada o capacitaciones, cursos propios, cursos del exterior, material de apoyo, otros.
- Control de facturación de clientes.

- Control de papelería y útiles.
- Control de viáticos.
- Relaciones públicas (con el cliente, con no clientes, con otros profesionales, otros).
- Facilidades de trabajo en la oficina (espacio, equipo, biblioteca, otros).

### **2.12 Programa de auditoría**

El auditor debe preparar un programa de auditoría por escrito, para establecer los objetivos de la misma y cuáles serán los procedimientos que se realizarán para lograrlos. Los programas de auditoría proporcionan una base para asignar y planificar todo el trabajo y para determinar lo que falta por hacer.

### **2.13 Supervisión de la auditoría**

La supervisión incluye hacer un seguimiento del avance del trabajo de auditoría. Considerar las capacidades y la competencia de los miembros del equipo del trabajo en lo individual, si tienen suficiente tiempo para realizar su tarea, si entienden sus instrucciones, y si el trabajo se está realizando de acuerdo con el enfoque planificado. Atender los problemas importantes que surjan durante el trabajo de auditoría, considerar su importancia y modificar el enfoque planificado, de manera apropiada. Identificar los asuntos para consulta o consideración de miembros más experimentados del equipo de trabajo durante la auditoría.

La supervisión implica dirigir los esfuerzos de los ayudantes que participan en lograr los objetivos del examen, y determinar si se ha cubierto el alcance de la auditoría, los objetivos de la supervisión son:

- Dar instrucciones a los ayudantes.
- Dar información de los problemas importantes que se encuentren.
- Asegurarse que el personal de auditoría ha comprendido bien su misión.
- Confirmar que los papeles de trabajo están siendo elaborados en forma conveniente.
- Revisar el trabajo realizado.
- Conocer las diferencias de opinión entre el personal del equipo de auditoría.
- Modificar el programa de trabajo de acuerdo con los resultados que se vayan obteniendo.

## **2.14 Ejecución**

La etapa de ejecución pone en práctica el plan de auditoría. Significa ejecutar los procedimientos planificados para obtener evidencia y suficiente satisfacción de auditoría sobre la cual podamos basar nuestro informe.

Obtener, evaluar y documentar evidencia competente y suficiente para comprobar si las declaraciones de la Gerencia con respecto a los estados financieros en conjunto, incluyendo sus notas, son razonables, esa evidencia consiste en información derivada de las estimaciones del riesgo hechas por el auditor, que incluye el estudio y evaluación del sistema de control interno del cliente, así como la información que sustenta las conclusiones del Auditor acerca de lo razonable de las declaraciones de la Gerencia, contenidas en los saldos de cuentas específicas.

Se determina el grado en que el auditor confiará en los controles internos del cliente, como base para limitar las pruebas directas de los saldos y se define la estrategia de auditoría con base en las estimaciones del riesgo y en el juicio profesional, acerca de la manera eficaz y eficiente de obtener el nivel deseado de seguridad respecto a los estados financieros en conjunto.

En esta etapa el auditor debe reunir los suficientes elementos de juicio que le permitan evidenciar en sus papeles de trabajo, todas aquellas situaciones encontradas durante el examen llevado a cabo a través de los procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias, las cuales servirán de base para la elaboración del dictamen.

## **2.15 Finalización del trabajo de auditoría**

Cuando el trabajo de campo se ha terminado y el borrador de la opinión es trasladado para su revisión junto con los papeles de trabajo; se debe determinar que todos los puntos del programa de auditoría han sido completados y debidamente firmados por el personal que los realizó y supervisó. Después el auditor efectuará una revisión general de los papeles de trabajo para determinar si la evidencia presentada en éstos, está de acuerdo con las conclusiones expuestas en los papeles de trabajo. Una vez que esté satisfecho, se envía al cliente el borrador para discusión para determinar si éste está de acuerdo con los puntos

expuestos por el equipo de auditoría. Cuando ya se ha discutido y aprobado el contenido del informe, se procede a enviar el informe final de auditoría. La entrega del informe de auditoría es responsabilidad del auditor encargado del trabajo, en esta última fase de auditoría, el auditor tiene dos alternativas, rendir una opinión o indicar que una opinión no puede ser externada.

## **2.16 Dictamen del auditor**

Es el documento en el cual el Contador Público y Auditor Independiente emite su opinión en base a la auditoría realizada, acerca de la razonabilidad de los estados financieros, elaborados de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera (NIC-NIIF-IFRS).

El dictamen del auditor deberá contener una clara expresión de opinión del auditor sobre los estados financieros tomados en conjunto como un todo.

En el dictamen deberá expresarse una opinión no calificada cuando el auditor concluye que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o están presentados razonablemente respecto de todo lo importante), de acuerdo con el marco de referencia para informes financieros identificado. Una opinión no calificada también indica implícitamente que han sido determinados y revelados en forma apropiada en los estados financieros, cualquier cambio en principios de contabilidad o en el método de su aplicación, y los efectos consecuentes.

### **2.16.1 Elementos básicos del dictamen del auditor**

El dictamen del auditor incluye los siguientes elementos básicos, normalmente en el siguiente orden:

- Título. El dictamen del auditor deberá tener un título que claramente indique que es el dictamen de un auditor independiente.
- Destinatario. El dictamen del auditor deberá estar dirigido en forma apropiada según requieran las circunstancias del trabajo y los reglamentos locales.

- Párrafo introductorio. El párrafo introductorio del dictamen del auditor deberá identificar la entidad y declarar que se han auditado los estados financieros. El párrafo introductorio también deberá:
  - a) Identificar el título de cada uno de los estados financieros que comprenden el juego completo de estados financieros.
  - b) Referirse al resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.
  - c) Especificar la fecha y período cubierto por los estados financieros
  
- Responsabilidad de la administración por los estados financieros. El dictamen del auditor deberá declarar que la administración es responsable por la preparación y la presentación razonable de los estados financieros, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable y que esta responsabilidad incluye:
  - a) Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error.
  - b) Seleccionar y aplicar las políticas contables apropiadas; y
  - c) Hacer estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.
  
- Responsabilidad del auditor. El dictamen deberá declarar que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en la auditoría.

El dictamen del auditor deberá declarar que la auditoría se condujo de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIAS). El dictamen del auditor deberá también explicar que esas normas requieren que el auditor cumpla con los requisitos éticos y que planifique y desempeñe la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

- Opinión del auditor. Deberá expresarse una opinión no calificada cuando el auditor concluye que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable o

están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

Cuando se expresa una opinión no calificada, el párrafo de opinión del dictamen deberá declarar la opinión del auditor de que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable o están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable (a menos que se requiera al auditor, por ley o regulación, que use diferente redacción para la opinión, en cuyo caso deberá usarse la redacción que se prescriba).

Cuando no se usan como marco de referencia de información financiera las (NIC-NIIF-IFRS) o las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, la mención al marco de referencia de información financiera en la redacción de la opinión deberá identificar la jurisdicción o país de origen del marco de referencia de la información financiera.

- Otras responsabilidades de informar. Cuando el auditor trata otras responsabilidades de informar dentro del dictamen del auditor sobre los estados financieros, éstas deberán manejarse en una sección por separado en el dictamen del auditor que siga al párrafo de la opinión.
- Firma del auditor. El dictamen del auditor deberá firmarse. La firma del auditor es a nombre de la firma de auditoría, a nombre personal del auditor, o ambos, según lo apropiado para la particular jurisdicción.
- Fecha del dictamen del auditor. El auditor deberá fechar el dictamen sobre los estados financieros no antes de la fecha en que el auditor haya obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría en la cual basar la opinión sobre los estados financieros.

La suficiente evidencia apropiada de auditoría deberá incluir evidencia de que se ha preparado el juego completo de estados financieros de la entidad y que aquéllos con la reconocida autoridad, han afirmado que han asumido la responsabilidad por ellos.

- Dirección del auditor. El dictamen deberá dar el nombre del lugar del país o jurisdicción donde el auditor ejerce su práctica. El Auditor deberá nombrar una ubicación específica, que ordinariamente es la ciudad donde el Auditor mantiene su oficina que tiene responsabilidad por la auditoría.

#### **2.16.2 El Dictamen del auditor sobre compromisos de auditoría con propósito especial**

La naturaleza, oportunidad, y alcance del trabajo que va a ser desarrollado en un trabajo de auditoría con propósito especial variará con las circunstancias. Antes de emprender un trabajo de auditoría con propósito especial, el auditor deberá asegurarse de que hay acuerdo con el cliente sobre la naturaleza exacta del trabajo y la forma y contenido del dictamen que será emitido.

El dictamen del auditor sobre un trabajo de auditoría con propósito especial, debería incluir los siguientes elementos básicos, ordinariamente en la siguiente presentación:

- a. Título;
- b. Destinatario;
- c. Párrafo de entrada o introductorio
  - i. identificación de la información financiera auditada; y
  - ii. una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y de la del auditor;
- d. Párrafo de alcance (describiendo la naturaleza de una auditoría)
  - i. referencia a NIAS aplicables a trabajos de auditoría con propósito especial o a normas o prácticas nacionales relevantes; y
  - ii. una descripción del trabajo que el auditor desempeñó;
- e. Párrafo de opinión conteniendo una expresión de opinión sobre la información financiera;
- f. Fecha del dictamen;
- g. Dirección del auditor; y
- h. Firma del auditor.

### **2.16.3 Dictámenes sobre un componente de los estados financieros**

Puede pedirse al auditor que exprese una opinión sobre uno o más componentes de los estados financieros, por ejemplo, un solo estado financiero, como un balance general, cuentas por cobrar, inventario, el cálculo de bono para empleados o una provisión para impuesto sobre la renta. Este tipo de trabajo puede ser llevado a cabo como un trabajo separado o conjuntamente con una auditoría de los estados financieros de la entidad. Sin embargo, este tipo de trabajo no da como resultado un dictamen sobre los estados financieros tomados como un todo y consecuentemente, el auditor deberá expresar una opinión sólo respecto de si el componente auditado está preparado respecto de todo lo importante, de acuerdo con la base identificada de contabilización.

Muchas partidas de los estados financieros están interrelacionadas, por ejemplo, ventas y cuentas por cobrar, e inventario y cuentas por pagar. Consecuentemente, cuando reporte sobre un componente de los estados financieros, el auditor a veces no podrá considerar la materia de la auditoría aisladamente y necesitará examinar otra cierta información financiera. Al terminar el alcance del trabajo, el auditor deberá considerar las partidas de los estados financieros que estén interrelacionadas y que pudieran afectar en una forma de importancia relativa a la información sobre la que se va a expresar la opinión de auditoría.

El auditor deberá considerar el concepto de importancia relativa en relación con el componente de los estados financieros sobre el que se dictamina. Por ejemplo, un saldo de una cuenta particular proporciona una base más pequeña contra la cual medir la importancia relativa, comparada con los estados financieros tomados en conjunto. En consecuencia, el examen del auditor ordinariamente será más extenso que si el mismo componente se fuera a auditar en conexión con un dictamen sobre los estados financieros completos.

Para evitar dar al usuario la impresión de que el dictamen se relaciona con los estados financieros completos, el auditor deberá informar al cliente que el dictamen del auditor sobre un componente de los estados financieros no irá acompañado de los estados financieros de la entidad.

El dictamen del auditor sobre un componente de los estados financieros deberá incluir una declaración que indique la base de contabilización de acuerdo a la cual se presenta el componente, o que se refiera a un convenio que especifique la base. La opinión deberá declarar si el componente está preparado, respecto de todo lo importante, de acuerdo con la base de contabilización identificada.

Cuando se ha expresado una opinión adversa o una abstención de opinión sobre los estados financieros completos, el auditor debería dictaminar sobre componentes de los estados financieros, sólo si esos componentes no son tan extensos como para constituir una porción principal de los estados financieros. Hacer lo contrario puede hacer parecer menos importante el dictamen sobre los estados financieros completos.

## **2.17 Informe Especial**

Los informes especiales constituyen un nuevo campo de trabajo dentro de la profesión del auditor. Esta actividad surge de la necesidad de los clientes de un servicio que pueda brindar una seguridad limitada de la confianza que se pueda tener de la información financiera, sin llegar a realizar un examen completo de los estados financieros.

El término informes especiales se refiere a los informes que requieren redacción especial en la sección relativa a la opinión. Para los informes especiales que puede emitir el Contador Público y Auditor, se aplica la Norma Internacional de Auditoría número 800, la cual establece que se debe emitir un "Informe especial" cuando se tenga que dictaminar sobre:

- Estados financieros preparados sobre bases comprensibles distintas a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Nacionales.
- Elementos específicos, cuentas o renglones de un estado financiero.
- Cumplimiento de convenios contractuales o estipulaciones reglamentarias, relacionadas con estados financieros auditados.
- Informes de una revisión de períodos intermedios.
- Estados financieros proforma o proyectados.
- Control interno.

- Otros.

### **2.17.1 Objetivos de los informes especiales**

Los objetivos de los informes especiales, estarán definidos de acuerdo al tipo de examen que el Auditor practicará sobre los estados financieros, tomados en conjunto, por los elementos, cuentas o partidas que le sean solicitadas por su cliente para que sean examinadas.

Dentro del contexto de este tipo de informe, el Auditor deberá aplicar una redacción adecuada al mismo, ya que no es exactamente la que se utiliza para los informes normales.

Es necesario que el auditor indique claramente en su informe la naturaleza del trabajo realizado y exprese los hallazgos de una manera que sea apropiada de acuerdo con los servicios prestados.

### **2.17.2 Consideraciones generales en los informes especiales**

- La naturaleza, oportunidad, y alcance del trabajo que va a ser desarrollado en un trabajo de auditoría con propósito especial variará con las circunstancias.
- Antes de emprender un trabajo de auditoría con propósito especial, el auditor deberá asegurarse de que hay acuerdo con el cliente sobre la naturaleza exacta del trabajo y la forma y contenido del informe que será emitido.
- Al planificar el trabajo de auditoría, el auditor necesitará una clara comprensión del propósito para el que se usará la información sobre la que se dictamina, y quien es probable que la use. Para evitar la posibilidad de que el informe del auditor sea usado para propósitos que no son los planificados, el auditor puede desear indicar en el informe el propósito para el cual se prepara y cualquier restricción sobre su distribución y uso.

### **2.18 Importancia del Informe de auditoría externa**

El informe de un auditor externo se considera una herramienta esencial en la presentación de información financiera, en particular en los negocios. Las empresas requieren los servicios de auditores externos independientes para certificar su información financiera,

debido a que confían en los informes de auditoría y los utilizan para atraer a los inversionistas, obtener préstamos, y mejorar la apariencia pública. Algunos incluso han indicado que la información financiera sin el informe del auditor es "esencialmente sin valor".

El informe de auditoría externa es una opinión formal o abstención de la misma, expresada por un auditor externo independiente, como resultado de una auditoría externa. El informe es presentado a las autoridades de la empresa, como un servicio de garantía para que pueda tomar decisiones basadas en los resultados de la auditoría.

Es importante señalar que el informe de auditoría, es solo una opinión sobre la información financiera presentada, la cual puede ser considerada por las autoridades de la empresa para tomar decisiones.

### **2.19 El papel del Auditor Independiente**

El Contador Público y Auditor es un profesional con capacidad de diseñar y preparar todo tipo de información financiera, cuyo campo de aplicación es diverso y amplio, por lo que requiere de una educación continuada y de conocimientos generales de las diferentes ciencias y contenidos, así como de la interpretación de su rol en el mercado mundial manteniendo diligencia, independencia, ética y competencia profesional. El profesional de auditoría es un experto en asuntos contables y financieros, aporta credibilidad a los estados financieros cuando emite opinión sobre ellos.

El auditor externo o independiente, es aquel profesional totalmente ajeno a la empresa a la cual le presta sus servicios, de acuerdo a los métodos y las técnicas de auditoría, con total libertad de criterio y sin ninguna influencia, para obtener resultados independientes, la independencia del auditor le permite conocer diversas empresas.

### **2.20 Cualidades del Auditor Independiente**

Todo Contador Público y Auditor Colegiado debe tener presente que siempre está sujeto a los principios éticos de integridad, objetividad, independencia, confiabilidad, responsabilidad, observancia de las Normas y Leyes, competencia, actualización profesional, respeto y colaboración con los colegas.

En cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría, el auditor independiente debe usar su criterio para determinar cuáles procedimientos de auditoría son necesarios de acuerdo a las circunstancias, para proporcionar una base razonable que respalde su opinión. Se requiere que su juicio sea el que corresponde a un profesional calificado.

El auditor independiente tiene también responsabilidad con su profesión, la responsabilidad de cumplir con las normas aceptadas por sus colegas en el ejercicio de la profesión. En relación con estas materias, el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala acordó aprobar el Código de Ética Profesional, el cual es obligatorio para todos sus miembros.

Este Código de Ética Profesional es aplicable a todo Contador Público y Auditor que sea miembro activo del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, sin importar la índole de su actividad o especialidad, bien sea que practique el ejercicio independiente o que actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas. Abarca también a los Contadores Públicos que además ejerzan otra profesión.

Este Código rige la conducta del Contador Público y Auditor en sus relaciones con el público en general, con quien contrata sus servicios y con sus compañeros de profesión, y le será aplicable cualquiera fuere la forma que revista su actividad, la especialidad que realice o la naturaleza de la retribución que perciba por sus servicios.

## CAPÍTULO III

### EL RUBRO CUENTAS POR COBRAR

#### 3.1 Concepto

Las Cuentas por Cobrar son derechos legítimamente adquiridos por la empresa, que llegado el momento de ejecutar o ejercer ese derecho recibirá a cambio efectivo o cualquier otra clase de bienes y servicios.

“Las cuentas por cobrar representan para la empresa los derechos exigibles originados por ventas, servicios prestados y otorgamiento de préstamos, son créditos a cargo de clientes y otros deudores, que continuamente se pueden convertir en bienes o valores líquidos disponibles como efectivo, bienes, otros., que pueden ser cobrados”. (8:23)

Las cuentas por cobrar representan el total del crédito otorgado por una empresa a sus clientes; por lo consiguiente, es una cuenta del Balance General que representa cuentas no pagadas adeudadas a la empresa.

#### 3.2 Objetivos

- El objetivo primordial de las cuentas por cobrar es el de “registrar todas las operaciones que son originadas por ventas de mercadería o prestación de servicios al crédito, préstamos, intereses y otros, que la empresa otorga a clientes, empresas relacionadas, funcionarios, empleados, otros”. (3: 95)
- Sirven como un instrumento para promover las ventas, se debe cuidar que su empleo ayude a maximizar las utilidades y el rendimiento de la inversión y que no se abuse del procedimiento, para que el otorgamiento de crédito no deje de ser rentable y atractivo en términos de rendimiento sobre inversión para la empresa.

#### 3.3 Importancia

La importancia de controlar y de auditar las Cuentas por Cobrar se debe a que representan los activos adquiridos por la empresa a través de letras, pagarés u otros documentos por

cobrar provenientes de las operaciones comerciales de venta de bienes, prestación servicios, préstamos y otros.

Las cuentas por cobrar generalmente representan una de las partidas del activo más importante de una empresa. Las cuentas por cobrar a clientes corresponden a venta de mercadería o servicios prestados al crédito, por lo general son las más significativas, no es de extrañar que representen entre el 30 y 50% de los activos corrientes de una empresa.

La empresa debe registrar de una manera adecuada todos los documentos de los movimientos referidos a las cuentas por cobrar, debido a que constituyen una parte muy importante de su activo y sobretodo debe controlar que no pierdan su formalidad para convertirse en dinero.

Para el auditor interno como externo las cuentas por cobrar representan un reto constante, no solamente debido a su importancia sino también al cambio continuo de su composición.

### **3.4 Auditoría y Control Interno**

#### **3.4.1 Auditoría de las Cuentas por Cobrar**

La auditoría de las Cuentas por Cobrar, se realiza estableciendo objetivos y los procedimientos para realizar el examen previsto en la planificación de la auditoría a esta cuenta.

Es importante realizar auditoría al rubro cuentas por cobrar, debido a que representan activos adquiridos por la empresa a través de venta de bienes y prestación de servicios, los cuales deben estar registrados adecuadamente para controlar que no pierdan su formalidad para convertirse en dinero.

##### **3.4.1.1 Objetivos de la auditoría al rubro Cuentas por Cobrar**

El auditor en el área de clientes y cuentas a cobrar debe obtener información suficiente para poder expresar su opinión en los siguientes aspectos: (16:1)

- Si los saldos de las cuentas a cobrar existen realmente y representan deudas legítimas de la empresa.

- Que las cuentas a cobrar, están debidamente registradas y clasificadas según lo establecido en las Normas Internacionales de Contabilidad.
- Estudio de cobrabilidad de estas cuentas.
- Comprobar si estos valores corresponden a transacciones y si no existen devoluciones, descuentos o cualquier otro elemento que deba considerarse.
- Comprobar si hay una valuación permanente respecto de intereses y reajustes del monto de las cuentas por cobrar para efectos del balance.
- Verificar la existencia de deudores incobrables y su método de cálculo contable.
- Efectuar un análisis de la antigüedad de los saldos.
- Si los efectos descontados pendientes de vencimiento están recogidos en su cuenta correspondiente.
- Criterios uniformes para la valoración de las cuentas.
- Verificar si las cuentas a cobrar han sido pignoradas o hipotecadas.
- Comprobar que los sistemas de control interno utilizados, son eficaces.
- Que las cuentas de provisiones por insolvencias son adecuadas y están recogidas según establece la legislación aplicable.

### **3.4.2 Control Interno en las Cuentas por Cobrar**

#### **3.4.2.1 Objetivos de control interno en la auditoría al rubro Cuentas por Cobrar**

El auditor debe conocer los límites establecidos por la empresa para los documentos relativos a las cuentas a cobrar (flujograma); de tal forma que le permitan establecer la fiabilidad de los mismos y en función de aquellos realizar las pruebas sustantivas suficientes para obtener conclusiones sobre esta área. Como más importantes, debe considerar los siguientes: (16:1)

- Adecuada segregación de funciones.
- Listado de clientes con el límite de crédito.
- Conciliaciones periódicas entre las cuentas a cobrar y el libro mayor a final de mes.
- Existencia de un control para la entrega de mercadería, para que no pueda salir sin la correspondiente factura de venta y sin el correspondiente documento de despacho.

- Control sobre las mercaderías facturadas.
- Comprobación periódica de las facturas pendientes de cobro.
- Conciliación periódica de los saldos de efectos a cobrar descontados en el banco y su registro en el libro mayor.

### **3.4.2.2 Procedimientos de control interno en la auditoría al rubro Cuentas por Cobrar**

En cuanto a los procedimientos de control interno aplicados sobre las cuentas por cobrar, se considera que pueden clasificarse en procedimientos contables diseñados con la finalidad de corroborar el adecuado procesamiento y autorización previa de las operaciones de ventas, y procedimientos administrativos que abarcan el proceso de aprobación, procesamiento y autorización de las operaciones de venta, los cuales se detallan a continuación:

#### **a) Procedimientos Administrativos**

Entre los procedimientos administrativos de control interno podemos mencionar los siguientes:

- Efectuar arquezos sorpresivos a la persona que maneja la documentación de las cuentas por cobrar.
- Las políticas de cobranza deben contemplar las condiciones de mercado y tomar en consideración el establecimiento de ágiles sistemas de cobranza.
- Llevar un registro, en cuenta de orden, de las cuentas incobrables ya canceladas.
- Las notas de crédito siempre deben estar apoyadas por la documentación correspondiente y ser autorizadas por un funcionario responsable.
- Las rebajas, descuentos y devoluciones deben concederse al amparo de sólidas políticas escritas.
- Preparar mensualmente un reporte de antigüedad de saldos que muestren el comportamiento de los clientes, en especial los morosos.
- Establecer el principio de separación de funciones, en especial las labores de ventas, registro de la cuenta por cobrar y recepción del efectivo.

**b) Procedimientos Contables:**

Los procedimientos contables de control interno que se deben considerar son los siguientes:

- Cualquier gravamen o condición que pese sobre las cuentas por cobrar debe ser claramente explicado en los estados financieros.
- Cualquier cancelación de venta debe estar basada en la factura original correspondiente y la documentación de soporte.
- Las cuentas canceladas por incobrables deben ser autorizadas por la alta administración, además se debe tratar de que cubran los requisitos de deducibilidad fiscal.
- Comparar mensualmente la suma de los saldos de los clientes, mayor auxiliar de cuentas por cobrar, con las cuentas de control del mayor general, en caso de diferencias observadas, deben hacerse las averiguaciones correspondientes.
- Los documentos dados de baja en libros, deberán ser controlados y chequeados periódicamente.
- Enviar periódicamente estados de cuenta a los clientes, con objeto de cerciorarse de que las cuentas que contablemente aparezcan pendientes de cobro sean reconocidas por los deudores, esto debe llevarlo a cabo una persona independiente de la que maneja las cuentas por cobrar.
- Si la empresa emplea su propio personal para el cobro de facturas, es necesario que el departamento de cobranzas elabore una relación de facturas entregadas al cobrador, el cual la firmará y se quedará con una copia.
- El cobrador diariamente relacionará las facturas cobradas y entregará su monto al cajero, firmará dos copias que junto con el informe de facturas no cobradas entregará al departamento de cobranzas.
- El departamento de cobranza enviará al de contabilidad una copia de la relación de facturas cobradas para que sean abonadas en las cuentas de los clientes.
- Del mismo modo, cuando los clientes cancelan sus facturas por medio de transferencias bancarias, el departamento de contabilidad al recibir del banco la correspondiente nota de abono le acreditará en la cuenta del cliente.

El establecimiento de procedimientos de control administrativo y contable garantiza que las operaciones y registros sean autorizados y procesados correctamente, desde el momento del otorgamiento del crédito hasta la cancelación por parte del cliente. Al mismo tiempo, éstos garantizan la mayor uniformidad y objetividad de la información registrada, generando información financiera actualizada y confiable para la toma de decisiones dentro y fuera de la empresa como insumo para los usuarios internos y externos vinculados a la misma. (3:349)

### **3.5 Clasificación de las cuentas por cobrar**

Las cuentas por cobrar se pueden clasificar de acuerdo a su exigibilidad inmediata y de acuerdo a su origen.

#### **3.5.1 De acuerdo a su exigibilidad**

Las cuentas por cobrar clasificadas como de exigencia inmediata pueden ser a corto plazo y a largo plazo.

##### **3.5.1.1 A corto plazo**

Son aquellas cuentas por cobrar que se consideran de disponibilidad inmediata, debido a que el plazo de cobro es menor a un año, por lo que la empresa las presenta en los estados financieros como parte del activo corriente.

##### **3.5.1.2 A largo plazo**

Las cuentas por cobrar a largo plazo, son las que se encuentran disponibles a más de un año, por lo que la empresa las presenta en los estados financieros como parte del activo no corriente.

#### **3.5.2 De acuerdo a su origen**

Dependiendo de las transacciones que originen las cuentas por cobrar, pueden ser clasificadas en:

##### **3.5.2.1 Provenientes de ventas de bienes o servicios**

Son cuentas por cobrar que se originan por la venta de bienes o la prestación de servicios al crédito, los cuales corresponden a la actividad económica a que se dedica según la escritura de constitución y la patente de comercio. Dentro de las cuentas por cobrar, ésta es una de

las partidas más importantes, debido a que se origina de la venta de mercaderías o prestación de servicios.

### **3.5.2.2 No provenientes de venta de bienes o servicios**

Estas son las que provienen de operaciones diferentes a las ventas y a los servicios del giro habitual de la empresa. Este término se refiere a los préstamos que hace la empresa ya sea a su personal o a terceras personas como accionistas, reclamos, ventas de activo fijo, impuestos pagados en exceso, y otros.

## **3.6 Procedimientos de auditoría al rubro Cuentas por Cobrar**

Los objetivos de los procedimientos en la verificación de las cuentas por cobrar son los siguientes:

- Establecer la validez de las cuentas por cobrar.
- Si las cuentas a cobrar están clasificadas y descritas correctamente.
- Si las operaciones de venta han sido contabilizadas correctamente.
- Si en el Balance General está respaldado por cuentas valederas.

Los procedimientos de auditoría utilizados dependerán entre otros de los siguientes puntos:

- Conocimiento del negocio y del sector donde esté incluido.
- Conclusiones obtenidas sobre el control interno.
- Revisión de los procedimientos de contabilidad.
- Importancia relativa de los saldos respecto del total

A continuación se presentan algunos procedimientos que pueden ser aplicados en la auditoría del rubro cuentas por cobrar:

### **3.6.1 Análisis de saldo**

Consisten en el estudio de los movimientos de las cuentas para determinar la corrección de las operaciones asentadas en ellas y consecuentemente del saldo que muestra. Se aplica al estudio de los saldos más importantes y el de cuentas no provenientes de ventas (deudores diversos), con el fin de precisar el concepto del saldo y determinar su presentación en el balance.

Quando no se presentan en un renglón separado las cuentas y documentos con vencimientos anteriores, es conveniente verificar que ésta circunstancia se haga constar en una nota.

### **3.6.2 Muestreo en auditoría al rubro Cuentas por Cobrar**

El muestreo en auditoría es el proceso de seleccionar una muestra del total de registros que integran el rubro objeto de auditoría. El tamaño de la muestra depende de la importancia que el rubro representa en los estados financieros y el volumen de registros que lo integran, al obtener las características de la muestra, se pueden sacar conclusiones sobre la razonabilidad del total del rubro auditado. (3:526)

Para el muestreo se puede utilizar los siguientes métodos:

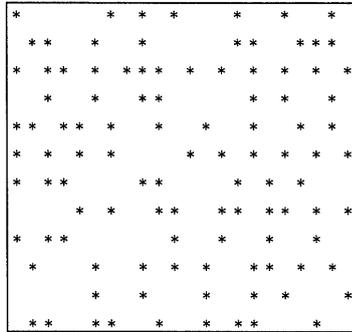
#### **3.6.2.1 Método subjetivo:**

Una muestra es no estadística cuando los auditores estiman el riesgo utilizando el juicio profesional en lugar de utilizar técnicas estadísticas. En este caso, los auditores pueden llegar a tomar muestras mayores y más costosas de lo necesario.

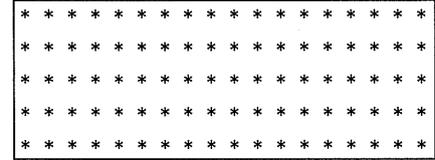
#### **3.6.2.2 Muestreo aleatorio:**

Es un método de selección de los elementos que serán incluidos en la muestra. Puede ser utilizado en un muestreo estadístico y no estadístico, para lo cual se pueden aplicar las siguientes técnicas:

- **Tablas de números aleatorios:** es uno de los métodos más sencillos, tal como se aprecia en la representación de la figura. Por el contrario, las no aleatorias, siguen una determinada secuencia.



*Muestra  
Aleatoria*



*Muestra  
No Aleatoria*

El primer paso es establecer una correspondencia entre los dígitos de la tabla y los elementos de la población. Lógicamente, pueden utilizarse programas de ordenador que realicen la selección aleatoria de las cuentas.

- **Generadores de números aleatorios:** La aplicación de la informática, facilita la selección de datos aleatorios de la población.
- **Selección sistemática:** Si los auditores quieren examinar 300 cheques de una población de 15.000, pueden elegir un cheque de cada 50 (15.000 /300).
- **Estratificación:** constituye la técnica de dividir el universo examinado en subconjuntos conforme al tamaño, expresado en términos de valor, de los componentes de aquél, esto permite extender a todo el campo los efectos de la validación o verificación de forma que una gran parte del valor total puede ser confirmado examinando un número relativamente reducido de elementos. Por ejemplo, al comprobar la cifra de deudores al cierre, el campo puede estratificarse en tres subconjuntos que comprenden:
  - 1) saldos superiores a Q10.000.00.
  - 2) saldos entre Q5,000.00 y Q10,000.00
  - 3) saldos inferiores a Q5,000.00

Mediante la validación de todos los saldos de 1), el 20% de los de 2) y el 5% de los de 3), puede encontrarse que el 80% de la cifra de deudores es susceptible de confirmación (validación) examinando sólo el 20% de las partidas.

Si definimos el tamaño de la muestra  $n$  como

$$n = \left( \frac{N C_r \sigma}{T_r} \right)^2$$

Siendo

$n$  : Tamaño de la muestra

$N$  : Población

$C_r$  : Coeficiente de rechazo incorrecto

$\sigma$  : Desviación estándar estimada

$T_r$  : Tolerancia planificada para el riesgo de muestreo

y definiendo el error tolerable  $T_r$  como

$$T_r = \frac{E}{1 + \frac{C_a}{C_r}}$$

$E$  : Error tolerable

$C_a$  : Coeficiente de aceptación incorrecta

### **3.6.3 Procedimientos para verificar la existencia de cuentas por cobrar**

#### **3.6.3.1 Arqueos de documentación**

Sirve para verificar la autenticidad del derecho de cobro a favor de la empresa, los documentos objeto de arqueos son las letras de cambio o pagarés que hayan suscrito los deudores y en su caso, las facturas o contra recibos pendientes de cobro.

Al efectuar el arqueos, en el recuento físico de los documentos, debe cuidarse que los documentos estén a nombre de la empresa, fecha de vencimiento, autenticidad de la firma

del aceptante, y otros requisitos legales de los títulos de crédito; también se deben observar las precauciones recomendables en todo arqueo y obtenerse la salvaguarda correspondiente.

En el caso de documentos en poder de terceros (al cobro, en garantía, otros.) debe complementarse el trabajo de arqueo, solicitando la confirmación directa, de los depositarios de los mismos.

### **3.6.3.2 Circularización de clientes**

Para verificar la existencia del saldo del rubro cuentas por cobrar, se puede realizar por medio de la circularización de clientes, por lo que lo que el auditor debe pedir a la empresa que redacte cartas para la circularización a los clientes que estime, según su criterio profesional.

El total de saldos que debe contemplar el auditor para circularizar, estará formado por los saldos de los deudores, clientes, documentos comerciales a cobrar, documentos descontados y otros saldos.

No es habitual utilizar la circularización para saldos deudores en los siguientes casos:

- Cuando los clientes sean siempre de pequeños valores
- Cuando exista un departamento de auditoría interna en la empresa y se realicen las circularizaciones de forma habitual utilizando, a criterio del auditor, procedimientos razonables.
- En las empresas que cobran habitualmente al contado, en las que el saldo de los clientes sea muy pequeño.

Así mismo el auditor debe determinar los saldos de cuentas a cobrar a aquellos que van a ser objeto de circularización, entre los que pueden figurar los siguientes:

- Los que correspondan a productos o servicios en los que se detectaron problemas en el control interno.
- Clientes con saldo acreedor.

- Clientes que tengan movimientos extraños en las cuentas.
- Clientes con mayor saldo.
- Aquellos seleccionados por el auditor según su criterio profesional.

Al decidir el número de cuentas que va a utilizar, se debe tener como objetivo obtener el mejor resultado con el menor número de partidas, para obtenerlo puede ser útil estratificar, escogiendo todas las cuentas por encima de determinado valor y seleccionando distintos porcentajes de cada estrato.

Las cartas para realizar la circularización de clientes, deben ser preparadas por la empresa, sin embargo, son revisadas y enviadas por el auditor, así como recibir las respuestas que envíen los clientes.

Existen dos tipos de circularizaciones:

- a) **Positiva.** El destinatario debe contestar, es decir que debe responder si está conforme o inconforme con el saldo.
- b) **Negativa.** Del destinatario se solicita saldo y composición, normalmente este tipo no se utiliza.

Dentro de la confirmación positiva existen dos alternativas:

- a) Que se le envíe el saldo para que el deudor pueda comparar con sus registros (confirmación directa).
- b) Que no se le mencione el saldo que proporcione sus propias cifras (confirmación indirecta o ciega).

El procedimiento más recomendable para las cuentas por cobrar es la confirmación positiva directa, aunque con alguna frecuencia se utilizan los dos métodos en las misma auditoria, el método positivo para las cuentas sobre las cuales se considera necesario obtener una respuesta y el método negativo para las cuentas que no requieren tal cosa, pero también es aceptable este último en auditorias de servicios públicos o de negocios que venden a menudeo por la gran cantidad de cuentas a cargo de clientes.

En este procedimiento es común que se reciban respuestas que muestran inconformidad con su saldo, y desde luego, son las que requieren de mayor atención por parte del Auditor. Deben ser investigados cuidadosamente hasta satisfacerse de que efectivamente la inconformidad obedece a errores de apreciación del deudor o de que ciertamente existe un error en libros que debe ser corregido.

También es frecuente recibir cartas devueltas por el correo; ellas pueden ser indicio de cuentas incobrables, de saldos ficticios o simplemente de errores en el directorio de clientes de la empresa, en todo caso deben aclararse satisfactoriamente y cuando proceda debe efectuarse un segundo envío.

Una vez aclaradas las circulares que respondieron con inconformidad y las que devolvió el correo, debe hacerse un recuento de las repuestas obtenidas conformes y de las propias inconformes aclaradas para establecer el porcentaje que representan en relación con el total de circulares enviadas.

Es difícil establecer plenamente qué porcentajes son suficientes y cuales son insuficientes, ya que las características de los clientes, o sujetos circularizados, definen porcentajes notablemente diferentes.

Es recomendable observar en cada empresa el comportamiento específico, para definir el porcentaje de razonabilidad y posteriormente generalizarlo a otras empresas semejantes. Se puede establecer, de cualquier manera que:

- a) Cuando las respuestas conformes y las inconformes aclaradas exceden el 50% del total de saldos circularizados, el resultado del procedimiento es satisfactorio (si no hubo circulares inconformes pendientes de aclaración y circulares devueltas importantes).
- b) Cuando dicha relación es menor al 50% conviene apoyar con argumentos suficientes la razón de su aceptación como satisfactorio. (Clientes en zonas de difícil acceso, gran cantidad de clientes con saldo semejante y generalmente menor, otros.)

### **3.6.3.3 Estudio de la recuperabilidad**

Las cuentas por cobrar que presenten dudas respecto de su recuperabilidad deben ser provisionadas por el importe que se considere incobrable.

Este estudio se lleva a cabo como sigue:

- Comentando con los directivos de la empresa, las posibilidades de cobro de los adeudos más importantes y/o más antiguos.
- Solicitando a los abogados de la empresa su opinión en el caso de las cuentas cuyo cobro se encuentren tramitando.
- Estudiando la correspondencia en los expedientes de clientes.

Con los resultados de la investigación se puede juzgar si el importe de la estimación para cuentas incobrables es suficiente o insuficiente, en este último caso debe solicitarse el ajuste relativo para incrementar dicha estimación hasta hacerla adecuada.

El estudio de recuperabilidad, define la razonabilidad del saldo de esta cuenta, pero de cualquier manera debe hacerse un estudio específico de los movimientos contables durante el año. En los cargos, por cancelaciones de cuentas incobrables, debe vigilarse que exista autorización adecuada y que se hayan agotado los esfuerzos para lograr el cobro. Los créditos, por nuevas estimaciones, se deben confirmar con el estudio de la recuperabilidad.

De acuerdo a las circunstancias, el auditor deberá cuidar la consistencia en el cálculo de la provisión de la reserva para cuentas incobrables, la cual debe ser calculada sobre los saldos al cierre del período anual, de cuentas y documentos por cobrar que se originen del giro habitual del negocio.

### **3.6.3.4 Presentación de los resultados de los procedimientos aplicados**

Los resultados de los procedimientos aplicados, pueden presentarse en un cuadro que muestre el total verificado, el cual se presenta a continuación:

<b>Procedimiento</b>	<b>Importe %</b>
Saldo total por las cuentas por cobrar S/00.00 Confirmado	
Solicitudes conforme	
Solicitudes inconformes aclaradas	
Cobros posteriores	
De cuentas no confirmadas, que no contestaron o que se devolvieron.	
Arqueo de documentos	
De cuentas no verificadas por los procedimientos anteriores.	
Total verificado	

### **3.7 Normas de Auditoría**

Para realizar la auditoría del rubro de cuentas por cobrar, se deben aplicar las siguientes normas:

#### **3.7.1 Normas Internacionales de Auditoría para la auditoría del rubro Cuentas por Cobrar**

Al realizar una auditoría al rubro cuentas por cobrar, son de aplicación obligatoria las Normas Internacionales de Auditoría, a continuación se presentan las que se considera le son aplicables:

##### **3.7.1.1 Norma Internacional de Auditoría 230 Documentación de auditoría**

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría, trata de la responsabilidad que tiene el auditor de preparar la documentación de auditoría correspondiente a una auditoría de estados financieros.

La documentación de auditoría que cumpla los requerimientos de esta NIA y los requerimientos específicos de documentación de otras NIAS aplicables, proporciona evidencia de las bases del auditor para llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de objetivos globales del auditor y evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIAS y los requerimientos legales o reglamentarios aplicables. (3:188)

##### **3.7.1.2 Norma Internacional de Auditoría 250 Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros**

Esta norma tiene como objetivo establecer normas y pautas sobre la responsabilidad del auditor en la consideración de las leyes y reglamentaciones en una auditoría de estados

financieros. Esta norma es aplicable a las auditorías de estados financieros pero no a otros trabajos en los que se contrata al auditor para emitir un informe especial sobre el cumplimiento de reglamentaciones específicas. (3:260)

### **3.7.1.3 Norma Internacional de Auditoría 300 Planificación de la auditoría de estados financieros**

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la planificación de una auditoría de estados financieros. Esta NIA tiene como marco de referencia el contexto de las auditorías recurrentes. En una primera auditoría, el auditor puede necesitar extender el proceso de planificación más allá de los asuntos que aquí se discuten. (3:318)

El auditor deberá planificar el trabajo de auditoría de modo que la auditoría sea desarrollada de una manera efectiva.

### **3.7.1.4 Norma Internacional de Auditoría 315 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno**

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el objetivo del auditor que es identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material. (3:334)

### **3.7.1.5 Norma Internacional de Auditoría 320 Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría**

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el concepto de importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría.

La información es de importancia relativa, si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas con base en los estados

financieros. La importancia relativa depende del tamaño de la partida o error juzgado en las circunstancias particulares de su omisión o representación errónea. Así, la importancia relativa ofrece un punto de separación de la partida en cuestión, más que ser una característica primordial cualitativa, que deba tener la información para ser útil. (3:394)

#### **3.7.1.6 Norma Internacional de Auditoría 500 Evidencia de Auditoría**

El propósito de esta Norma Internacional de auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la cantidad y calidad de evidencia de auditoría que se tiene que obtener cuando se auditan estados financieros, y los procedimientos para obtener dicha evidencia de auditoría.

El auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría para poder extraer conclusiones razonables sobre las cuales basar la opinión de auditoría. (3:473)

#### **3.7.1.7 Norma Internacional de Auditoría 505 confirmaciones externas**

El propósito de esta NIA, es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el uso por parte del auditor de las confirmaciones externas, como un medio para obtener evidencia de auditoría.

El auditor deberá determinar, si el uso de confirmaciones externas es necesaria para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría, para soportar ciertas aseveraciones de los estados financieros. Al tomar esta determinación, el auditor deberá considerar la importancia relativa, el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, y cómo reducirá la evidencia de otros procedimientos de auditoría planificados, para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, para las aseveraciones aplicables de los estados financieros. (3:506)

#### **3.7.1.8 Norma Internacional de Auditoría 530 muestreo en la auditoría y otros procedimientos de pruebas selectivas**

El propósito de esta Norma internacional de Auditoría (NIA), es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el uso de procedimientos de muestreo en la auditoría, y otros medios de selección de partidas para reunir evidencia en la auditoría.

Al diseñar los procedimientos de auditoría, el auditor deberá determinar los medios apropiados para seleccionar las partidas sujetas a prueba, a fin de reunir evidencia en la auditoría que cumpla los objetivos de ésta. (3:545)

### **3.7.1.9 Norma Internacional de Auditoría 560 Hechos posteriores al cierre**

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA), es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la responsabilidad del auditor respecto de los hechos posteriores. En esta NIA, el término “hechos posteriores”, se usa para referirse tanto a los hechos que ocurren entre el final del periodo y la fecha del dictamen del auditor, así como los hechos descubiertos después de la fecha del dictamen del auditor. (3:655)

### **3.7.1.10 Norma Internacional de Auditoría 800 Consideraciones especiales – auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos**

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA), es establecer normas y proporcionar lineamientos en conexión con los compromisos de auditoría con propósito especial, incluyendo:

- Estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de Normas Internacionales de Contabilidad o normas nacionales;
- Cuentas específicas, elementos de cuentas, o partidas en un estado financiero (de aquí en adelante citados como dictámenes sobre un componente de los estados financieros);
- Cumplimiento con convenios contractuales; y
- Estados financieros resumidos.

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida durante el trabajo de auditoría con propósito especial como la base para una expresión de opinión. El dictamen deberá contener una clara expresión escrita de opinión. (3:912)

### **3.7.1.11 Norma Internacional de Auditoría 805 Consideraciones especiales - auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida Específicos de un estado financiero**

Esta NIA aborda las consideraciones especiales en la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en su serie 100-700, que se aplican a una auditoría de estados financieros, a una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero. El estado financiero único o el elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero, puede estar preparado de acuerdo con un marco de referencia de propósito general o especial. Si está preparado de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial, también se aplica la NIA 800 a la auditoría. (3:929)

## **3.8 Planificación del trabajo de auditoría**

La planificación es la primera etapa del proceso, inicia luego de que es contratado el auditor. En esta etapa se establecen los procedimientos de auditoría a emplearse, la extensión de las pruebas, en qué circunstancias se van a aplicar, los papeles de trabajo en que se registrarán los resultados, el personal que se asignará, el tiempo de duración y la supervisión de la auditoría.

El auditor al planificar la auditoría de un elemento específico de los Estados Financieros, debe considerar todas las NIAs relevantes, según lo requieran las circunstancias del trabajo, así también deberá considerar si existen condiciones que puedan causar duda de la capacidad de la empresa para continuar como un negocio en marcha, de acuerdo a la NIA 570. (3:594)

### **3.8.1 Objetivos de la Planificación del trabajo de auditoría**

- Identificar los potenciales problemas en el rubro cuentas por cobrar.
- Evaluar los controles significativos, para establecer los posibles riesgos en el rubro cuentas por cobrar, reportado en los estados financieros, los cuales pueden contener errores o irregularidades.
- Desarrollar estrategias adecuadas, y llevar al Auditor a tomar decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría que puede aplicar, así como, también le permite prever situaciones de riesgo.

### **3.8.2 Importancia de la Planificación del trabajo de auditoría**

Una planificación adecuada es el requisito fundamental para la realización de una auditoría efectiva, debido a que permitirá identificar los objetivos importantes de la auditoría y determinar los métodos para alcanzarlos, en forma eficiente y efectiva.

### **3.8.3 Características de la Planificación del trabajo de auditoría**

La planificación de la auditoría no puede tener un carácter rígido, el Auditor debe estar preparado para modificar el programa de trabajo, cuando durante el desarrollo del mismo se encuentre en circunstancias no previstas, y cuando los resultados del trabajo indiquen la necesidad de hacer ciertas variaciones o ampliaciones al programa establecido previamente.

### **3.8.4 Responsabilidad de la Planificación del trabajo de auditoría**

La responsabilidad de la planificación recae al socio del trabajo y a otros miembros clave del equipo de trabajo, esto con el fin de enriquecer la efectividad y eficiencia del proceso de la planificación.

### **3.8.5 Proceso de la Planificación del trabajo de auditoría**

El Auditor debe obtener conocimiento de los asuntos relacionados con la naturaleza del negocio, y las características operativas de la empresa, entre los cuales se incluyen los siguientes: el tipo de negocio, los tipos de productos que vende y servicios que presta, la estructura de capital, los establecimientos y su ubicación geográfica, los métodos de producción y distribución, así como, las condiciones económicas, las reglamentaciones gubernamentales y los cambios tecnológicos, entre otros.

### **3.8.6 Actividades preliminares de la Planificación del trabajo de auditoría**

El Auditor deberá desempeñar al principio del trabajo de auditoría las siguientes actividades:

#### **3.8.6.1 Garantizar una Auditoría de calidad**

El socio del trabajo deberá quedar satisfecho de que se hayan seguido los procedimientos apropiados respecto de la aceptación y continuación de las relaciones de clientes y de trabajos de auditoría, y deberá determinar que las conclusiones alcanzadas al respecto son apropiadas.

### **3.8.6.2 La continuación de la relación con el cliente**

Incluye la integridad de los dueños o de la administración clave, si el equipo de trabajo de auditoría es competente para realizar las tareas asignadas y si cuenta con el equipo y los recursos necesarios, así también, si el equipo de trabajo puede cumplir con los requisitos éticos.

El socio del trabajo debe evaluar el cumplimiento de los requisitos éticos en el cual también debe incluir la independencia, es decir, que al momento de efectuar una auditoría la misma debe ser realizada aplicando todos los requisitos éticos, y de igual manera el auditor debe actuar con independencia en su manera de opinar, manteniendo sus posiciones sin admitir la intervención de terceros.

### **3.8.6.3 El Auditor y el cliente deben acordar los términos del trabajo**

Esto se llevará a cabo mediante una carta de compromiso de auditoría, su forma y contenido puede variar en cada caso particular, sin embargo, deberá incluir como mínimo lo siguiente: objetivo y alcance de los estados financieros sujetos a revisión, identificación del marco de referencia de información financiera aplicable para la elaboración de los estados financieros, responsabilidades del auditor y de la administración.

El propósito de desempeñar estas actividades preliminares, es ayudar a asegurar que el auditor ha considerado cualquier evento o circunstancia que puedan afectar, de manera adversa, la capacidad del auditor de planificar y desempeñar el trabajo de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo.

### **3.8.7 Estrategia General de la Auditoría**

La estrategia general de Auditoría fija el alcance, oportunidad y dirección del trabajo, así también la guía del desarrollo del plan de auditoría más detallado, el proceso de desarrollar la estrategia de auditoría ayuda al Auditor a comprobar la naturaleza, oportunidad y extensión de los recursos necesarios para desempeñar el trabajo.

#### **3.8.7.1 Establecer las características del trabajo que definen su alcance**

El auditor deberá determinar el marco de referencia de información financiera, utilizado en la preparación de los estados financieros, en especial la relacionada con el rubro a auditar.

### **3.8.7.2 Tipos de Informes y sus fechas de presentación preliminares y finales**

Establecer los objetivos del trabajo para planificar la oportunidad de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones que se requieran, como las fechas claves y plazos límites para la discusión de los informes preliminares y finales con la administración.

### **3.8.7.3 Los factores importantes que determinan los esfuerzos del equipo de Trabajo**

Dentro de los factores que se consideran importantes están los siguientes: determinación de la importancia relativa, identificación de áreas donde pueda existir altos niveles de riesgos de error material, la manera en que el auditor enfatiza a los miembros del equipo del trabajo al compilar y evaluar la evidencia de auditoría, establecer resultados de auditorías previas, obtener evidencia del compromiso de la administración hacia la implementación de un control interno sólido y finalmente determinar el volumen de transacciones.

Es importante considerar estos factores, debido a que de esto depende la estimación de los recursos y el tiempo.

El proceso de desarrollar la estrategia general de auditoría ayuda al auditor a comprobar la naturaleza, oportunidad y extensión de los recursos necesarios para desempeñar el trabajo. Una vez que se ha establecido la estrategia general de auditoría, el auditor puede comenzar el desarrollo de un plan de auditoría más detallado para tratar los diversos asuntos identificados en la estrategia general, tomando en cuenta la necesidad de lograr los objetivos de auditoría mediante el uso eficiente de los recursos del Auditor. Normalmente el Auditor establece la estrategia general de auditoría antes de desarrollar el plan detallado de auditoría, estas dos actividades de planificación no son necesariamente discretas o procesos secuenciales, sino que están estrechamente interrelacionadas, derivado a que los cambios en una pueden dar como resultado cambios en la otra. A continuación se presenta el ejemplo de la aplicación de la estrategia general de auditoría:

**Estrategia General**  
**Importancia Relativa**

Cuenta	Valor Q.	%
Caja y Bancos	1,200,000.00	12.63%
Cuentas por Cobrar	3,500,000.00	36.84%
Inventarios	500,000.00	5.26%
Activo Fijo	4,000,000.00	42.11%
Activo intangible	300,000.00	3.16%
	9,500,000.00	100.00%

Conclusión de la Estrategia General: en los activos centraremos nuestra atención en los siguientes rubros: Cuentas por cobrar y Activo fijo.

**3.9 Programa de auditoría del rubro cuentas por cobrar**

El auditor deberá desarrollar y documentar un programa de auditoría que exponga la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planificados. El programa de auditoría sirve como un conjunto de instrucciones a los auxiliares involucrados en la auditoría y como un medio para el control y registro de la ejecución apropiada del trabajo. El programa de auditoría puede también contener los objetivos de la auditoría por cada área y un presupuesto de tiempos en el que son presupuestadas las horas para las diversas áreas o procedimientos de auditoría. (1:35)

A continuación se presenta un programa para auditar las Cuentas por Cobrar, tomando en cuenta los objetivos básicos de esta auditoría.

No.	Descripción	Referencia
	<b>Objetivos de la auditoría de cuentas por cobrar:</b>	
1.	Comprobar si las cuentas por cobrar son auténticas y si tienen origen en operaciones de ventas.	
2.	Comprobar si los valores registrados son realizables en forma efectiva (cobrables en quetzales).	
3.	Comprobar si estos valores corresponden a transacciones y si no existen devoluciones, descuentos o cualquier otro elemento que deba considerarse.	
4.	Comprobar si hay una valuación permanente con respecto a intereses y reajustes del monto de las cuentas por cobrar para efectos del balance.	

No.	Descripción	Referencia
5.	Verificar la existencia de deudores incobrables y su método de cálculo contable.	
	<b>Procedimientos de la auditoría de cuentas por cobrar:</b>	
	<b><u>Respecto al Control Interno.</u></b>	
1.	Verificar que la documentación de soporte de las cuentas por cobrar se encuentren en orden y de acuerdo a las disposiciones legales.	
2.	Observar si los movimientos en las cuentas por cobrar se registran adecuadamente.	
3.	Revisar que exista un completo sistema de control de las cuentas por cobrar, actualizado y adecuado a las condiciones de la empresa.	
4.	Comprobar que las modificaciones de las cuentas por cobrar, sean correctamente autorizadas por quien corresponda.	
5.	Comprobar que las cuentas por cobrar estén vigentes, y que las medidas de seguridad se apliquen correctamente.	
6.	Verificar la existencia de un manual de funciones, del personal encargado del manejo de las cuentas por cobrar. Al igual que el conocimiento y cumplimiento de éste.	
7.	Controlar el efectivo recibido de clientes.	
8.	Efectuar compensaciones de cuentas por pagar contra cuentas por cobrar.	
	<b><u>Procedimientos:</u></b>	
1.	Verificar físicamente junto con la persona responsable de las cuentas por cobrar, los documentos que respalden dichas cuentas.	
2.	Verificar que los datos de los deudores sean correctos, nombre, NIT, domicilio particular y laboral, otros.	
3.	Verificar el historial de los documentos por cobrar, si han sido enviados a bancos e instituciones financieras.	
4.	Seleccionar un número de documentos por cobrar de clientes y/o otros deudores y comprobar las entradas de aquellos en los registros contables.	
5.	Chequear que existan los registros de deudas para con la empresa, de los trabajadores de la misma.	
6.	Verificar si existen cuentas por cobrar a proveedores.	
	<b><u>Respecto a los Deudores Incobrables</u></b>	
1.	Verificar la ubicación física de documentos incobrables.	
2.	Revisar los documentos o antecedentes de los documentos incobrables, para verificar que se usaron todas las instancias para el cobro de éstos.	

No.	Descripción	Referencia
3.	Verificar que se ha usado el método adecuado en el cálculo de la estimación de deudores incobrables.	
4.	Comprobar si la base para la estimación para cuentas incobrables, se ajusta a las disposiciones legales.	
5.	Revisar el saldo en el Libro Mayor la cuenta Estimación de Deudores Incobrables.	
6.	Verificar si ha habido deudores incobrables, que se hayan presentado a cancelar una deuda.	

### 3.10 Ejecución

La etapa de ejecución del trabajo de Auditoría Externa se refiere al tiempo en que se lleva a cabo el trabajo de auditoría, en el cual el auditor debe obtener las evidencias suficientes y apropiadas del trabajo de auditoría para poder determinar las razones y las políticas para contabilizar las operaciones de la empresa, así como, conocer la documentación que las soportan, para luego poder concluir sobre la razonabilidad y dar una opinión de Auditoría. (1:47)

En esta fase el auditor desarrolla las estrategias planificadas que se encuentran contenidas en el memorando de planificación, con el objetivo de obtener evidencias a través de los procedimientos de auditoría, que se encuentran contenidos en los programas de auditoría respectivos, para obtener como resultado los papeles de trabajo y la evaluación de la evidencia para fundamentar las conclusiones y recomendaciones.

### 3.11 Papeles de trabajo para la auditoría del rubro cuentas por cobrar

Tomando en cuenta que los papeles de trabajo se consideran completos cuando reflejan en forma clara los datos significativos contenidos en los registros, los métodos de comprobación utilizados y la evidencia adicional necesaria para la formación de una opinión y preparación del informe, que identifiquen claramente las expresiones informativas y los elementos de juicio o criterio, en el rubro de cuentas por cobrar se pueden realizar los siguientes papeles de trabajo: (12:54)

- Sumaria de Cuentas por Cobrar
- Cédulas de Integraciones
- Cédula de Análisis de Provisión

- Cédula Analítica de Circularización
- Cédula Estadística de Circulación
- Cédula de Circularización de Clientes
- Análisis de Antigüedad de Saldos
- Cédula Procedimientos Alternativos Cobranzas Posteriores
- Prueba Rotación de Cuentas por Cobrar
- Corte de Formas
- Cédula de Marcas

### **3.12 Finalización del trabajo de auditoría**

Es la etapa final de la auditoría, el auditor deberá considerar los resultados obtenidos de acuerdo a los procedimientos que aplicó para realizar el trabajo de auditoría, así como, la evidencia que obtuvo, para emitir una opinión sobre la razonabilidad del rubro auditado.

Una vez finalizado el trabajo de campo el auditor procede a realizar el informe de auditoría el cual incluye: 1) Estados Financieros Auditados, 2) Dictamen del Auditor e 3) Informe de control interno o carta a la gerencia.

Para comunicar los resultados a la Administración de la empresa, se enviará a la máxima autoridad de la empresa, una nota de comunicación de Resultados, llamada Carta a la Gerencia, en la cual se desarrollarán los atributos de los hallazgos y las recomendaciones correspondientes, con el fin de obtener explicaciones y mayores elementos de juicio, que permitan preparar el borrador de informe de Auditoría.

Antes de retirarse de la empresa, el auditor debe asegurarse que dispone de toda la información necesaria, y que la evidencia obtenida es suficiente para respaldar los hallazgos que se incluirán en el Borrador de Informe de Auditoría.

### **3.13 Informe Especial**

Un informe especial se emite como resultado de un examen distinto del relativo a los estados financieros, así mismo, es un informe emitido en conexión con la auditoría independiente de información financiera, distinto del dictamen de un auditor sobre los estados financieros. En

la práctica profesional, este informe es fundamental para el cliente que contrata los servicios del Contador Público y Auditor.

Los dictámenes especiales que puedan surgir de trabajos específicos de auditoría se emiten con los criterios siguientes:

- Estados Financieros elaborados de conformidad a una base comprensiva de contabilidad, pero distinta a las Normas Internacionales de Información Financiera, (marco de referencia de propósito especial).
- Estados financieros individuales y elementos específicos, cuentas o partidas de un estado financiero.
- El cumplimiento de ciertos aspectos de convenios contractuales.

La naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo que va a ser desarrollado en un trabajo de auditoría con propósito especial variará con las circunstancias. Antes de emprender un trabajo de auditoría con propósito especial, el auditor deberá asegurarse de que hay acuerdo con el cliente sobre la naturaleza exacta del trabajo y la forma y contenido del dictamen que será emitido. Al planificar el trabajo de auditoría, el auditor necesitará una clara comprensión del propósito para el que se usará la información sobre la cual se dictamine y quién es probable que la use. Para evitar la posibilidad de que el dictamen del auditor sea usado para propósitos que no son los planificados, el auditor puede desear indicar en el dictamen el propósito para el cual se prepara el dictamen, y cuales quiera restricciones sobre su distribución y uso.

### **3.13.1 Dictamen del auditor sobre un elemento de los Estados Financieros**

Cuando se realiza una auditoría externa sobre un elemento o cuenta de los Estados Financieros, es necesario que el auditor emita un dictamen sobre dicho elemento o cuenta, para el cual la NIA 805 "Consideraciones Especiales-Auditorías de Estados Financieros Individuales y de Elementos Específicos, Cuentas o Partidas de un Estado Financiero" indica que el auditor deberá cumplir con las NIA's, pertinentes durante la auditoria, en el caso de una auditoría de un estado financiero individual o de un elemento específico de un estado financiero, este requisito se aplica independientemente de si el auditor se encargue también

de auditar un juego completo de estados financieros de la entidad. Si el auditor acepta dictaminar un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero, en forma conjunta con el trabajo de auditoría del juego completo de estados financieros de la entidad, debe expresar una opinión por separado para cada trabajo. (3: 938)

## CAPÍTULO IV

### AUDITORÍA EXTERNA AL RUBRO DE CUENTAS POR COBRAR EN UNA EMPRESA EXPORTADORA DE NUEZ DE MACADAMIA “NUECES, SOCIEDAD ANÓNIMA”

#### 4.1 Planteamiento del caso práctico

Como Auditora Independiente de la firma de auditoría Gutiérrez & Asociados, S. C., La Empresa Nueces, Sociedad Anónima solicitó mis servicios profesionales para que le efectué auditoría específicamente al rubro Cuentas por Cobrar, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, con el objeto de verificar las cuentas que integran el monto reportado en los Estados Financieros, el control interno, la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera y de Contabilidad, para lo cual la empresa proporcionó la siguiente información:

4.1.1 Según contabilidad los saldos de las cuentas que integran el rubro de cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 2012:

Cuenta	Valor Q
Clientes locales	200,000.00
Clientes del exterior	4,500,000.00
Compañías afiliadas	100,000.00
Funcionarios y empleados	10,000.00
Anticipo a proveedores	100,000.00
Sub-total	4,910,000.00
(-) Estimación para cuentas incobrables	147,300.00
<b>Cuentas por cobrar neto</b>	<b>4,762,700.00</b>

#### 4.1.2 Datos Generales

<b>ESCRITURA DE CONSTITUCIÓN:</b>							
ESCRITURA PÚBLICA NÚMERO:	356						
FECHA:	6 DE DICIEMBRE DE 1994						
DENOMINACIÓN SOCIAL:	NUECES, SOCIEDAD ANÓNIMA						
NOMBRE COMERCIAL:	Export Nuez						
DOMICILIO FISCAL:	4a. Calle 1-28 Zona 10, Municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala						
NIT:	346786-5						
<b>PATENTE DE COMERCIO DE EMPRESA:</b>							
NÚMERO DE REGISTRO	181285	<b>FOLIO</b>	113	<b>LIBRO</b>	225	<b>CATEGORÍA</b>	Única
ACTIVIDAD:	El comercio, la importación, la exportación, la industria, la prestación de servicios y otros.						
<b>PATENTE DE COMERCIO DE SOCIEDAD:</b>							
NÚMERO DE REGISTRO	38917	<b>FOLIO</b>	245	<b>LIBRO</b>	211	<b>CATEGORÍA</b>	Única
REPRESENTANTE LEGAL:	Roberto Maldonado Girón						
CONTADOR:	Julio Roberto Morales Pérez						

#### 4.1.3 Información complementaria:

1. Durante el período se emitieron 3,000 facturas por concepto de ventas nuez de macadamia, siendo la primera la No. 10,000 emitida el 03 de enero de 2012 y la última No. 13,000 emitida el 9 de diciembre de 2012.
2. En el período se emitieron recibos de caja del 9,000 al 12,100.
3. Las notas de crédito usadas en el año están comprendidas del No. 100 al No. 125 y las notas de debito del No. 150 al No. 175.
4. Para el cálculo de la reserva para cuentas incobrables aplica el 3% de los saldos deudores.
5. La empresa tiene por política otorgar un máximo de crédito de 30 días, y considera como cuentas incobrables a aquellos saldos que tienen una antigüedad mayor a 2 años.
6. De acuerdo al auxiliar del Rubro Cuentas por Cobrar, la antigüedad de saldos al 31 de diciembre de 2,012 es la siguiente:

Descripción	Días de antigüedad				Totales
	De 1 a 30	De 31 a 60	De 61 a 90	De 91 y más	
Cientes locales	70,000.00	50,000.00	30,000.00	50,000.00	200,000.00
Cientes del exterior	1,800,000.00	1,000,000.00	400,000.00	1,300,000.00	4,500,000.00
Compañías afiliadas	10,000.00	20,000.00	30,000.00	40,000.00	100,000.00
Funcionarios y empleados	3,000.00	1,000.00	3,000.00	3,000.00	10,000.00
Cheques rechazados	30,000.00	20,000.00	20,000.00	30,000.00	100,000.00
Total					<u>4,910,000.00</u>

7. La confirmación positiva enviada a los clientes con saldos mayores de Q 10,000.00 refleja los siguientes saldos.

Cientes	Enviadas	Saldo en Q.	Conformes	Saldo en Q.	Inconformes	Saldo en Q.	No Respondieron
Locales	5	200,000.00	2	80,000.00	3	120,000.00	0
Del exterior	10	4,500,000.00	3	2,500,000.00	7	2,000,000.00	0
Compañías afiliadas	2	100,000.00	1	30,000.00	1	70,000.00	
Totales	<u>17</u>	<u>4,800,000.00</u>	<u>6</u>	<u>2,610,000.00</u>	<u>11</u>	<u>2,190,000.00</u>	

8. La confirmación del Saldo de clientes del exterior se realizó por medio de correo electrónico.
9. El cliente local Repostería y algo más, indicó que no le han rebajado de su saldo los pagos de Q35,000.00 de la factura No. 10,120 que canceló el 26/02/2012 con cheque No. 12 del Banco Industrial, el recibo de caja es el No. 9,125 y Q25,000.00 de la factura 12,130 que canceló el 24/09/2012 con cheque No. 320 del Banco Industrial, el recibo de caja es el No. 11,350, al revisar los registros contables se estableció que sí se recibieron los pagos, sin embargo fueron operados en la cuenta ingresos varios.
10. El Cliente local La nuez feliz, respondió que no está de acuerdo con el saldo, debido a que no le han rebajado de su saldo la factura No. 10,090 por valor de Q50,000.00 del 12/02/2012, la cual se había emitido incorrectamente y fue sustituida por la No. 10,128 de fecha 26/02/2012 por valor de Q28,000.00, la cual fue pagada, se verificó que efectivamente la factura 10,090 se encuentra anulada.
11. El cliente I FOODS LTD. de Estados Unidos, respondió que no está de acuerdo con el saldo, debido a que le aparecen Q480,000.00 más según sus registros, se verificó

que corresponden a la factura No. 12,460 que corresponde a mercadería que fue devuelta y por la cual fue emitida la nota de débito No.130.

12. El cliente THE HERSHEY COMPANY de estados unidos indicó que no está de acuerdo con el saldo, debido a que le aparecen Q400,000.00 que corresponde a la factura No. 12,330 del 13/03/2012, la cual canceló con el giro No. 3535 por \$50,000.00 el 13/05/2012, al revisar la documentación se estableció que se recibió el giro y se depositó en una cuenta de la empresa en el Banco Internacional, el tipo de cambio fue de Q8.00 por un dólar, pero no fue registrado contablemente.
13. El cliente THE HERSHEY COMPANY de Estados Unidos indica no estar de acuerdo con el saldo, debido a que en sus registros no le aparecen Q400,000.00 indicados en el saldo, al revisar la documentación de soporte, se estableció que la Declaración de Mercancías No. de Orden 298-1301777 está anulada porque no se realizó la exportación, sin embargo no se anuló la factura de ventas No. 12,360 a la que corresponde.

## 4.2 Propuesta de Servicios Profesionales

### 4.2.1 Carta de presentación de servicios profesionales

*Gutiérrez & Asociados, S. C.*  
Contadores Públicos y Auditores

Guatemala, 23 de noviembre de 2012

Licenciada  
Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General  
Nueces, Sociedad Anónima

Estimada Licenciada Pérez:

Agradecemos la confianza que muestra en nosotros para poder asistirle en una Auditoria del rubro Cuentas por Cobrar de la entidad Nueces, Sociedad Anónima de nombre comercial Export Nuez, para el período comprendido del 01 de Enero al 31 de Diciembre del año 2012.

Ante lo cual nos permitimos manifestarle que al contratar los servicios del Departamento de Auditoría de Gutiérrez & Asociados, S. C., se invierte en un servicio de alto nivel profesional en materia fiscal, financiera entre otros.

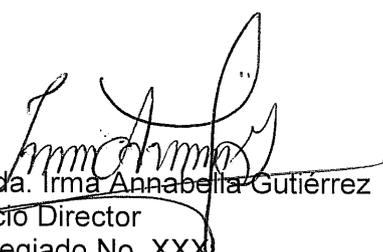
Toda la información aquí incluida ha sido preparada de tal forma que le permita conocer el enfoque que pensamos dar al trabajo que nos ha sido requerido y con el propósito que su persona vea que sus expectativas serán cumplidas.

Para el efecto estamos presentando para su aprobación nuestra Propuesta de Servicios Profesionales encaminados para asistirlos en una Auditoria del Rubro Cuentas por Cobrar para el período comprendido del 01 de Enero al 31 de Diciembre del año 2012. Un detalle del contenido del servicio solicitado se describe más adelante para que pueda verificar que el mismo cubre las expectativas que ustedes tienen acerca de este servicio.

*Gutiérrez & Asociados, S. C.*  
Contadores Públicos y Auditores

Cualquier información adicional que pudiera necesitar relacionada con el contenido de la presente propuesta de servicios profesionales, por favor no dude en comunicarse con nosotros.

Atentamente,



Licda. Irma Annabella Gutiérrez  
Socio Director  
Colegiado No. XXX  
Gutiérrez & Asociados, S. C.

#### 4.2.2 Propuesta de servicios profesionales

*Gutiérrez & Asociados, S. C.*  
Contadores Públicos y Auditores

Esperamos que el contenido de la presente cumpla con sus expectativas y merezca su aprobación.

##### I. DE NUESTROS SERVICIOS

El alcance de nuestro trabajo incluirá el Rubro cuentas por Cobrar reportado en los Estados Financieros, nuestro trabajo consistirá en practicar la auditoria de dicho rubro con base en los registros contables y la documentación, relacionada con las transacciones correspondientes al 31 de diciembre de 2012, a efecto de emitir opinión sobre su razonabilidad.

Se presentarán nuestras observaciones y recomendaciones acerca de las debilidades de control interno que se detecten, así como de los procedimientos financieros contables examinados durante el desarrollo de nuestro trabajo y se hará énfasis en los siguientes aspectos:

- a. Lo adecuado del sistema de procedimientos y políticas contables.
- b. Cumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera.
- c. La aplicación de procedimientos de control interno.
- d. Cualquier transacción sustancial y/o no usual que consideremos necesario informar a la administración.

Se realizará Revisión analítica de las principales operaciones relacionadas con el Rubro Cuentas por Cobrar, se revisará la información contable y su presentación de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera, así como, el análisis de la estructura de control interno, el sistema de contabilidad y los procedimientos operativos aplicados establecidos por la administración.

De conformidad con lo anterior, se planificará la auditoría para que la revisión este de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría, las cuales indican que el trabajo deberá efectuarse diligentemente. En consecuencia, los resultados proveerán una seguridad razonable.

Es importante reiterar que esta auditoría tiene como objetivo principal la revisión del saldo del Rubro Cuentas por Cobrar presentado en el Balance General, en esta revisión se aplicarán pruebas que proporcionarán evidencia para verificar la razonabilidad de los saldos expresados en este rubro, cotejando los documentos que soportan las operaciones realizadas, además, con base en la información extraída se verificarán las políticas y procedimientos vigentes y la estructura del control interno.

Una auditoría incluye la revisión de los documentos fehacientes y competentes que evidencie los saldos y revelaciones de los estados financieros. Incluye también la evaluación de las Normas Internacionales de Información Financiera aplicadas y de las estimaciones significativas hechas por la administración.

## II. TRABAJO DE CAMPO

Estaremos realizando visitas a la administración o al departamento de contabilidad de Nueces, Sociedad Anónima, los días que consideremos necesarios, con el objetivo de realizar el trabajo de campo y así cumplir con nuestro alcance, para tal efecto utilizaremos técnicas y procedimientos de auditoría que definamos en el desarrollo de nuestro trabajo de campo y así obtener de esta forma la información y documentación suficiente que sustente y respalde nuestro trabajo de auditoría, con el fin de emitir nuestra opinión acerca de la razonabilidad del saldo del rubro Cuentas por Cobrar reflejado en los Estados Financieros.

En tal sentido estaremos evaluando y revisando los aspectos relacionados con el rubro Cuentas por Cobrar, que se indican a continuación:

- a. Control interno establecido por la administración.
- b. Operaciones contables y la documentación de soporte.

- c. Libros contables y auxiliares.
- d. Integración de los saldos de clientes.
- e. Autenticidad y origen de la cuentas por cobrar
- f. Reserva para cuentas incobrables.

### III. RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA DEL CLIENTE

Será responsabilidad exclusiva de la Administración de Nueces, Sociedad Anónima, proveernos de toda la información y documentación necesaria para llevar a cabo la Auditoria del rubro Cuentas por Cobrar, así como de informarnos expresamente de cualquier cambio en la información y documentación, relacionada al rubro sujeto a revisión.

Nueces, Sociedad Anónima, se compromete a entregar el lunes 14 de enero de 2013, los Estados Financieros firmados y sellados por el perito contador y Representante Legal a nuestra firma Gutiérrez & Asociados, S. C. sin prórroga alguna, excepto por algún caso fortuito que lo amerite.

Adicionalmente la administración de Nueces Sociedad Anónima, se compromete a proporcionar la siguiente información:

- a. Los Estados Financieros firmados y sellados por el perito contador y representante legal en la fecha pactada.
- b. Registros auxiliares del rubro de Cuentas por Cobrar.
- c. Designar a un ejecutivo para la función de enlace con nosotros durante el desarrollo de la revisión.
- d. Facilitarnos toda la información y documentación que se requiera para el desarrollo de la auditoría e instruir al personal sobre el cumplimiento de esta petición.

Es importante mencionar, que es de exclusiva responsabilidad de la Administración de Nueces, Sociedad Anónima, en relación con la información financiera y los documentos proporcionados de parte del departamento de contabilidad, en relación y conforme a su

vigencia, suficiencia, alcance, veracidad, competencia y legalidad de la información financiera y documentación presentada; por ende, no será responsabilidad de Gutiérrez & Asociados, S.C., velar por que se cumplan estos requisitos.

#### IV. NUESTRAS RESPONSABILIDADES Y LIMITACIONES

Nuestro personal desarrollará el trabajo referido, de acuerdo a los procedimientos estándar de esta clase de servicios, así como con el debido cuidado profesional y ético que se merece, para obtener toda la información relevante y necesaria que será la base para el trabajo a realizarse.

Debemos hacer notar, que nuestra responsabilidad está limitada al alcance de la presente propuesta de servicios profesionales. Adicionalmente no asumimos responsabilidad alguna con relación a la exactitud e integridad de la información proporcionada por Nueces, Sociedad Anónima, nuestro trabajo será realizado con base a la información y documentación proporcionada y las muestras seleccionadas, para emitir nuestra opinión sobre la razonabilidad del Saldo del Rubro Cuentas por Cobrar reflejado en los estados financieros presentados.

Nuestra firma se compromete y se responsabiliza a:

- a. Asignar personal capacitado y ético, según se indica en la presente propuesta.
- b. Mantener informada a la Gerencia sobre el progreso de nuestra auditoría.
- c. Cumplir con la entrega de los informes de gerencia y auditoría de Nueces, Sociedad Anónima, el día lunes 11 de marzo del año 2013, la fecha pactada de ambas partes, dependerá de la fecha de entrega limite de los estados financieros de Nueces, Sociedad Anónima a nuestra firma, como se indica en el numeral III RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA DEL CLIENTE, segundo párrafo.

V. LIMITACIONES DE NUESTRA RESPONSABILIDAD

En ningún momento Gutiérrez & Asociados, S. C., será responsable ante Nueces, Sociedad Anónima, por cualquier demanda a que se le ajuste y que sobrepase el valor de honorarios pactados y pagados a Gutiérrez & Asociados, S. C., que se determinen en la presente propuesta de servicios profesionales o por cualquier pérdida o daños similares relacionados con los servicios prestados por Gutiérrez & Asociados, S.C. establecidos en esta propuesta de servicios profesionales.

Nueces, Sociedad Anónima, acuerda exonerar a Gutiérrez & Asociados, S.C. o su personal de cualquier reclamo, demanda, responsabilidad, costos y gastos relacionados por los servicios detallados por Gutiérrez & Asociados, S. C., de esta propuesta de servicios profesionales, excepto por la determinación de la mala práctica profesional en el desarrollo de los servicios profesionales de Gutiérrez & Asociados, S. C., relacionadas con la prestación de los servicios profesionales.

En el caso extremo que resultaran diferencias relacionadas por los servicios profesionales prestados por Gutiérrez & Asociados, S. C. y Nueces, Sociedad Anónima, se acuerda a incurrir a un arbitraje imparcial en forma anterior a una demanda judicial que permita el ahorro de tiempo y gastos judiciales en determinar las responsabilidades específicas.

VI. OTROS ASUNTOS

Cualquier otro servicio adicional que sea requerido por ustedes, deberá ser sustentado por una carta de entendimiento adicional. Los términos y acuerdos establecidos por Nueces, Sociedad Anónima y Gutiérrez & Asociados, S. C., en esta propuesta de servicios profesionales, subsistirán después de la terminación de este trabajo.

Nuestra firma ha designado como persona responsable del desarrollo de este trabajo a la Licda. Irma Annabella Gutiérrez, quien es el Socio Director de la firma, quien será responsable de proveerle toda la información que ustedes requieran, y será la persona quien mantendrá la comunicación entre Nueces, Sociedad Anónima y Gutiérrez & Asociados, S.C.

En caso si nuestra propuesta llegara a merecer su aprobación, previo a la iniciación del trabajo que deba desarrollarse, será necesario firmar un acuerdo de confidencialidad respecto a la información que se ha diseñado, y sobre todo por la exposición y explicación que les haremos respecto al análisis efectuado que sustenta las bases técnico-contables sobre las que se desarrolla dicho servicio.

Dicho acuerdo pretende preservar el conocimiento desarrollado por nuestra firma con base en los análisis detallados y profundos que se efectuara en Nueces, Sociedad Anónima, mismo que servirá para el desarrollo de la Auditoria del Rubro Cuentas por Cobrar consignado en los Estados Financieros. Dicho acuerdo de confidencialidad busca restringir el acceso de personas no autorizadas a dicha información y consecuentemente a restringir su divulgación sin previa autorización.

#### VII. DURACIÓN DEL TRABAJO

El cumplimiento adecuado y sobre todo oportuno en la ejecución de nuestro trabajo, estará sujeto, entre otras cosas, a la debida cooperación y atención del personal designado por Nueces, Sociedad Anónima, así como contar con la información necesaria de forma oportuna para el desarrollo de nuestro trabajo.

Nosotros estaríamos comunicando oportunamente, cualquier situación que nos limitara en el cumplimiento de la fecha de entrega de los estados financieros, documentación de soporte y otra información necesaria a Gutiérrez & Asociados, S. C., debido a que por lo descrito anteriormente no se cumpliría el plazo para la entrega de los informes de gerencia y auditoría.

Y por último se estaría planificando y realizando las visitas necesarias a las instalaciones de Nueces, Sociedad Anónima, para realizar el trabajo de campo y realizar las pruebas selectivas necesarias al rubro Cuentas por Cobrar reflejada en los Estados Financieros presentados en el período del 01 de enero al 31 de diciembre del año 2012.

#### VIII. INFORMES

Como resultado del examen del Rubro cuentas por Cobrar reflejado en los estados financieros, se presentarán los informes siguientes:

- Dictamen de los auditores independientes, conteniendo nuestra opinión sobre el Rubro Cuentas por cobrar.
- Rubro de Cuentas por Cobrar y las notas relacionadas.
- Carta a la gerencia informando sobre los hallazgos relacionados con el Control Interno con sus correspondientes recomendaciones.

#### IX. HONORARIOS

Nuestra filosofía es brindar servicios profesionales de la más alta calidad a un valor razonable, el cual cubra no sólo el tiempo invertido por nuestro personal, sino también el reconocimiento a los análisis financieros y estudios técnicos contables sobre la materia a tratar, por lo que hemos estimado los honorarios profesionales para la empresa a auditar en Q.35,000.00.

#### X. FORMA DE PAGO

La forma de pago de los honorarios profesionales establecidos y aceptados por Nueces, Sociedad Anónima, será de la siguiente forma:

- 50% de Anticipo al inicio de trabajo de campo;
- 30% de Finalización de trabajo de campo; y
- 20% de Finalización y entrega del Informe de Auditoría Externa y Gerencia.

#### XI. ACEPTACIÓN Y CONFIRMACIÓN

Si esta propuesta cumple con sus expectativas, agradeceremos se sirva notificarnos su aceptación por escrito, con el propósito de iniciar la planificación que se requiere.

*Gutiérrez & Asociados, S. C.*  
Contadores Públicos y Auditores

Agradecemos de antemano su atención y confianza, ofreciéndole durante nuestro trabajo todo el profesionalismo y confidencialidad que el servicio requiere, fundamentados en las más altas normas de ética profesional.

Atentamente,



Licda. Irma Annabella Gutiérrez  
Socio Director  
Gutiérrez & Asociados, S.C

### 4.3 Carta de Compromiso

*Gutiérrez & Asociados, S. C.*  
Contadores Públicos y Auditores

Guatemala, 3 Diciembre de 2012

Licda. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General  
Nueces, Sociedad Anónima  
4a. Calle 1-28 Zona 10  
Ciudad de Guatemala

Estimada Licda. Pérez:

Ustedes nos han solicitado que auditemos el Rubro Cuentas por Cobrar reflejado en el Balance de Situación al 31 de diciembre de 2012, de la entidad Nueces, Sociedad Anónima. Por medio de la presente, tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este compromiso. Nuestra auditoría será realizada con el objetivo de que expresemos una opinión sobre el rubro Cuentas por cobrar.

Efectuaremos nuestra auditoría mediante una visita en el mes de enero de 2013, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Dichas normas requieren que planifiquemos y desempeñemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si las cuentas por cobrar están libres de representaciones erróneas importantes. Una auditoría incluye el examen, sobre una base de pruebas, de la evidencia que soporta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye, evaluar el marco de referencia de información financiera utilizada y las estimaciones importantes hechas por la Administración.

En virtud de la naturaleza comprobatoria y de otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas importantes puedan permanecer sin ser descubiertas.

***Gutiérrez & Asociados, S. C.***  
Contadores Públicos y Auditores

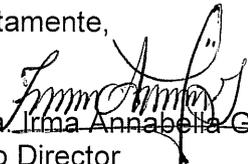
Además de nuestro dictamen especial sobre las cuentas por cobrar, esperamos proporcionarle una carta por separado, referente a cualesquiera debilidades sustanciales en los sistemas de contabilidad y control interno que vengan a nuestra atención.

Les recordamos que la responsabilidad por la preparación de los estados financieros, incluyendo la adecuada revelación corresponde a la administración de la compañía. Esto incluye el mantenimiento de registros contables y de controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas de contabilidad, y la salvaguarda de los activos de la Compañía. Como parte del proceso de nuestra auditoría, pediremos de la administración confirmación escrita referente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoría.

Esperamos una amplia cooperación de su personal y esperamos que ellos pongan a nuestra disposición todos los registros, documentación, y otra información que se requiera en relación con nuestra auditoría. Nuestros honorarios que se facturarán según lo convenido en la propuesta presentada y aprobada, se basan en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo más gastos directos. Las cuotas por hora individuales varían según el grado de responsabilidad involucrado y la experiencia y pericia requeridas.

Esta carta será efectiva para años futuros a menos que se cancele, modifique o sustituya. Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para nuestra auditoría del rubro de cuentas por cobrar.

Atentamente,

  
Licda. Irma Annabella Gutiérrez  
Socio Director  
Colegiado No. XXX  
Gutiérrez & Asociados, S. C.

  
Licda. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General  
Nueces, Sociedad Anónima

#### 4.4 Carta de requerimientos

*Gutiérrez & Asociados, S. C.*  
Contadores Públicos y Auditores

Guatemala, 7 de enero de 2,013

Licda. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General  
Nueces, Sociedad Anónima

Estimada Licda. Pérez:

Por este medio nos dirigimos a usted, para informarle que para llevar a cabo de mejor manera la auditoría del rubro Cuentas por cobrar de la empresa Nueces, Sociedad Anónima, por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012, la cual está programada para iniciar el 14 de enero del 2013, requerimos los estados financieros (Balance de situación general al 31 de diciembre de 2012 y Estado de resultados del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012) y los documentos siguientes:

- Escritura de Constitución de la Sociedad y sus modificaciones,
- Patentes de Sociedad y de empresa,
- Estatutos de la empresa,
- Balance de saldos al 31 de diciembre de 2012,
- Integraciones adicionales o complementarias a los Estados Financieros e
- Integraciones detalladas de las cuentas que integran el rubro Cuentas por cobrar

Sin otro particular, agradecemos su colaboración,

Atentamente,

  
Licda. Irma Annabella Gutiérrez  
Socio Director  
Colegiado No. XXX  
Gutiérrez & Asociados, S. C.

## 4.5

## ÍNDICE DE PAPELES DE TRABAJO

Nueces, Sociedad Anónima  
 Rubro Cuentas por Cobrar  
 Al 31 de diciembre de 2012

Descripción	P.T.	Página
Memorándum de planeación		87-91
Programa de Auditoría del rubro Cuentas por cobrar		92-93
Cuestionario de control interno rubro de Cuentas por cobrar		94-95
Cédula Centralizadora de Activo	A	96
Cédula Sumaria de Cuentas por Cobrar	B	97
Cédula Analítica de clientes	B-1	98
Cédula Analítica de clientes locales	B-1-1	99
Cédula Analítica de clientes del exterior	B-1-2	100
Análisis de antigüedad de saldos	B-2	101
Estadística de circularización de saldos	B-3	102
Circularización y confirmación de saldos conformes	B-3-1	103-108
Circularización y confirmación de saldos inconformes	B-3-2	109-112
Carta de confirmación de los abogados	B-4	113
Carta de respuestas de los abogados	B-4-1	114
Cédula de evaluación de cumplimiento de políticas de crédito	B-5	115
Cédula de estimación para cuentas incobrables	B-6	116
Cédula de corte de Formas	B-7	117
Cédula de Observaciones de control interno	B-8	118-119
Cédula de Ajustes y Reclasificaciones	B-9	120
Cédula de marcas	CM	121
Dictamen del Contador Público y Auditor Independiente		122-123
Notas a los Estados Financieros		124-127
Carta a la Gerencia		128-129
Observaciones y Recomendaciones de Control Interno		130-131
Carta de salvaguarda		132-133

#### **4.6 Memorándum de planificación**

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Memorándum de planificación**  
**Auditoría de Estados Financieros del**  
**Rubro Cuentas por Cobrar**  
**Al 31 de diciembre de 2012**

##### **Fechas Claves**

Cierre fiscal:	31 de Diciembre de cada año
Período a revisar:	Del 01 de enero al 31 de diciembre 2012
Visita Final:	Del 01 al 08 de marzo 2013
Entrega de Informe Final:	14 de marzo de 2013 (Dictamen, y Carta a la Gerencia)

##### **Personal Clave de la Empresa**

Presidente:	Lic. Alexander Noriega Catalán
Gerente General:	Licda. Fernanda Pérez Vallejo
Contador General	Ricardo Girón Maldonado

##### **I) Objetivos de la Revisión**

Hemos sido nombrados auditores externos para revisar de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría, las operaciones del Rubro Cuentas por Cobrar al 31 de diciembre de 2012, de la Empresa Nueces, Sociedad Anónima, con el objetivo de emitir nuestra opinión respecto a la razonabilidad de las cifras que se presentan en esta cuenta, así como su presentación de acuerdo a la legislación vigente que le sean aplicable.

##### **II) Información General del Cliente**

La Sociedad fue constituida con el objeto de comprar, industrializar, procesar, beneficiar, envasar, transformar, vender, distribuir, importar y exportar cualquier clase de productos y sus derivados, especialmente nuez de macadamia.

### **III) Método Contable**

Sus ingresos y egresos los registra siguiendo el método de lo devengado.

### **IV) Método de Inventario**

Para el control de entradas y salidas de productos al inventario utiliza el costo promedio ponderado de la existencia.

### **V) Alcance de la Auditoría**

Nuestro examen al Rubro de Cuentas por Cobrar lo efectuaremos mediante una revisión final, el cual se realizará con base a Normas Internacionales de Auditoría, con el objeto de emitir un dictamen especial al 31 de diciembre de 2012.

### **VI) Evaluación del Control Interno de la Entidad**

La evaluación de la estructura de control interno se documentará por medio de cuestionarios. Esta evaluación servirá de base para determinar la naturaleza, alcance, extensión y oportunidad de nuestros procedimientos de auditoría, ya que tiene el propósito de detectar las áreas débiles y las posibles desviaciones del sistema de control interno, mismas que se darán a conocer a la gerencia para emitir nuestro memorando de hallazgos y recomendaciones.

### **VII) Trabajo de Campo**

#### **a) Resumen de Políticas Contables**

Preparar inicialmente un resumen de las políticas dictadas por la administración, entre el 01 de enero al 31 de diciembre 2012.

## **b) Procedimientos Iniciales**

### **b.1) Respecto a los saldos de apertura, obtener la siguiente evidencia:**

- Determinar la naturaleza de la cuenta y establecer que los saldos de la misma no contengan representaciones erróneas que de manera importante afecten los estados financieros del período actual.
- Verificar la consistencia en el registro contable de un año a otro.
- Preparar cédula centralizadora que contenga: nombre de la cuenta, saldos del período actual, saldos del período anterior, comparación de saldos de un período a otro y análisis de variaciones.

### **b.2 Revisar el informe de auditoría del año anterior y verificar lo siguiente:**

- Revisar en notas relativas al rubro Cuentas por Cobrar, si existen eventos que deban ser considerados para la presente auditoría, o que por su importancia relativa puedan afectar o deban ser consideradas para la revisión actual.
- Verificar si se recomendaron ajustes al rubro Cuentas por Cobrar y si los mismos fueron realizados.

### **b.3 Resumen de Actas**

Preparar inicialmente un resumen de los puntos de Acta de Asambleas Generales de Accionistas, así como del Consejo de Administración, celebradas entre el 01 de enero y el 31 de diciembre del 2012 si existiera.

### **b.4 Procedimientos**

1. Se solicitará la siguiente información:
  - Facturas de ventas al crédito.

- Integración contable de las cuentas que integran el saldo del rubro Cuentas por Cobrar.
  - Cuenta corriente de cada uno de los clientes
  - Libros contables principales y auxiliares: Diario, Mayor, inventarios y Estados Financieros.
  - Documentación de soporte de las operaciones del rubro Cuentas por Cobrar.
2. Se practicará el corte de todos los formularios y formas impresas o generadas por el sistema que se relacionen con las ventas al crédito y su cobranza.
  3. Se solicitará el balance de antigüedad de saldos de cuentas por cobrar y estados de cuentas individuales, para verificar los movimientos de cargo y abono, su correcta operatoria y la documentación de soporte.
  4. Seleccionar una muestra que represente el 75% del saldo de rubro Cuentas por Cobrar, de los saldos de las cuentas que representen los valores más significativos y que sean mayores a Q10,000.00.
  5. Enviar solicitudes de confirmación de saldos de cuentas por cobrar seleccionadas en la muestra.
  6. Si existen clientes que respondan a la solicitud de confirmación de saldo que no están de acuerdo, se deben de verificar las operaciones registradas en la cuenta corriente con la documentación de soporte y los registros contables, para establecer las diferencias.
  7. En el caso de los clientes que no respondan a la confirmación de saldo, se deben efectuar pruebas de cobros posteriores o enviar nuevas confirmaciones.
  8. Verificar el cálculo de la estimación para cuentas incobrables.
  9. Verificar la autenticidad de las condiciones de los créditos.
  10. Realizar cédulas analíticas

### VIII) Dictamen del Contador público y Auditor

Al final de la auditoría, se realizará un dictamen especial donde se emitirá la opinión sobre la integración de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 2012.

### IX) Personal y Presupuesto de Tiempo

Habiéndose estimado el trabajo de campo en 10 días hábiles, el personal a asignar es:

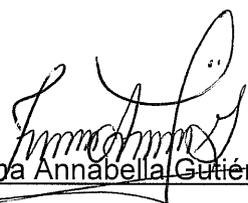
1. Auditor Encargado: 40 horas, de lunes a viernes en horario de 8:00 a 17:00 horas.
2. Un asistente de auditoría: 40 horas, de lunes a viernes en horario de 8:00 a 17:00 horas.
3. Un Socio a Cargo: 20 horas, con un mínimo de 4 visitas de 2 horas cada una, y el resto de horas para revisar el borrador del informe y preparar el informe definitivo.

Realizado por:

  
José Carlos Montenegro,  
Supervisor

02-01-2013

Aprobado por:

  
Irva Annabella Gutiérrez,  
Socio

03-01-2013

4.7

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Programa de Cuentas por Cobrar**  
 Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012

	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	07/01/2013
Revisó	IAG	08/01/2013

1 de 2

No.	Objetivos	Referencias
1	Comprobar que las cuentas por cobrar existan	
2	Verificar que las cuentas por cobrar sean propiedad de la empresa	
3	Verificar que las transacciones sean reales	
4	Verificar que los saldos se encuentren reportados en el Balance de Situación General	
5	Verificar que cuenten con la documentación de soporte correspondiente.	
6	Verificar que las transacciones estén operadas correctamente.	
<b>Procedimientos</b>		
1	Solicitar los estados financieros al 31 de diciembre de 2012 y cotejar con los registros contables.	
2	Elaborar cédula centralizadora de activo	<b>A</b>
3	Elaborar cédula sumaria que contenga: Nombre de la cuenta, Saldos de la cuenta, saldo del periodo anterior cargo, abonos y saldo final.	<b>B</b>
4	Evaluar el control interno por medio de cuestionarios.	
	Elaborar cédula de antigüedad de saldos de los clientes	<b>B-3</b>
5	Elaborar la cédula analítica de clientes locales.	<b>B-1</b>
6	Elaborar la cédula analítica de clientes del exterior	<b>B-2</b>
7	Solicitar integración de clientes locales y del exterior y cotejar con los registros contables.	
8	Solicitar la cartera de antigüedad de clientes al 31-12-2012.	
9	Efectuar análisis de cobrabilidad de los clientes, revisando los días de crédito que les concede la empresa y las fechas en que realizaron el pago.	

4.7

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Programa de Cuentas por Cobrar**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	07/01/2013
Revisó	IAG	08/01/2013

2 de 2

No.	Procedimientos	Referencias
10	Proporcionar al cliente el formato de confirmación de clientes, para que en papel con membrete de la empresa se preparen las circulares a confirmar.	
11	Enviar las confirmaciones de cuentas por cobrar en papel con membrete de la empresa.	
12	Con base a la información de cuentas por cobrar, seleccionar los saldos mayores a Q8,000.00 los cuales serán objeto de circularización.	
13	Obtener las cartas de confirmación de los clientes seleccionados, seguidamente se debe comparar nombres, saldos y partidas que la integran con los registros auxiliares de cada uno.	
14	Elaborar cédula de estadística de circularización	B-4
15	Enviar confirmaciones directamente a clientes locales, de acuerdo a la muestra seleccionada.	B-4-1
16	Enviar confirmaciones directamente a clientes del exterior, de acuerdo a la muestra seleccionada.	B-4-2
17	Preparar el control de circularización considerando las posibles respuestas a ser recibidas (conformes, inconformes aclaradas, no contestadas).	B-8
18	Por las respuestas inconformes, se debe aclarar con la persona encargada de cuentas por cobrar el motivo de la inconformidad.	
19	Por las confirmaciones no contestadas, se deben cotejar los cobros posteriores con la documentación de soporte (recibos de caja y depósitos bancarios a la fecha de nuestra revisión).	
20	Confirmar con los abogados de la existencia de cuentas por cobrar y juicios pendientes de resolver.	B-5
21	Elaborar cédula de evaluación de políticas de crédito establecidas por la empresa.	B-6
22	Revisar del cálculo de la reserva para cuentas incobrables.	B-7
23	Determinar la existencia y uso de notas de crédito y débito, en caso afirmativo proceda a realizar un corte de formas , así como las facturas y recibos de caja.	B-8
24	Elaborar cédula de observaciones y recomendaciones de control interno.	B-9
25	Realizar los respectivos ajustes y reclasificaciones que se determinen en la presente auditoría.	B-10

4.8

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	07/01/2013
Revisó	IAG	08/01/2013

1 de 2

No.	Procedimientos	Si	No	No aplica
1	Existe una persona responsable de aprobar los créditos	x		
2	Se revisan y aprueban los pedidos de clientes antes de que los autorice el departamento de créditos u otro departamento.	x		
3	Se lleva un registro auxiliar de Cuentas por Cobrar.	x		
4	Se comprueba la secuencia numérica de las facturas emitidas.	x		
5	Se utilizan las mismas facturas ventas locales y ventas del exterior.	x		
6	5. Se envían estados de cuenta a los clientes en forma periódica.		x	
7	Existe una separación entre las funciones del personal que autoriza, factura, opera los registros contables y cobra las ventas.	x		
8	Se emiten comprobantes a los clientes cuando reciben el producto.	x		
9	Existen procedimientos que permitan controlar que los cobros realizados por el cobrador sean depositados íntegros y en tiempo oportuno.	x		
10	La empresa ha estableció políticas de límite y plazo para el otorgamiento de créditos.	x		
11	Existe procedimiento para trasladar la información y la documentación de las ventas al departamento de contabilidad.	x		
12	Se tiene asignado a personal para la revisión y control de la facturación, así como responsable del traslado al departamento de contabilidad.	x		
13	Se revisa en las facturas la fecha, cálculos aritméticos, nombre del cliente, forma de pago.	x		
14	Existe un manual de políticas y procedimientos.		x	
15	Las facturas están archivadas en orden correlativo y las anuladas cuentan con la original y las copias correspondientes.	x		

4.8

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	07/01/2013
Revisó	IAG	08/01/2013

2 de 2

No.	Procedimientos	Si	No	No aplica
16	Existe personal autorizado para anulación de facturas.		x	
17	Existe personal asignado para facturar las ventas del exterior.	x		
18	Las notas de débito y crédito están autorizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria.	x		
19	La mercadería devuelta por los clientes es recibida por el departamento respectivo y está respaldada con las notas de crédito correspondientes.	x		
20	Se tiene asignado personal para el registro y control de las cuentas por cobrar.		x	
21	Se cuenta con reportes que reflejen la antigüedad de los saldos de las cuentas por cobrar.	x		
22	Existe personal asignado para llevar control de las ventas del exterior, así como del cobro cuando son al crédito.	x		
23	El sistema informático utilizado para emitir facturas y notas de crédito, para registrar los pagos de los clientes y las operaciones contables se alimenta en forma automática.		x	
24	Si las operaciones relacionadas con las cuentas por cobrar se realizan en diferentes departamentos, existen procedimientos para cuadrarlas al final de cada mes.		x	
25	Existen procedimientos para el control de las cuentas por cobrar entre compañías afiliadas.	x		
26	Existe personal asignado para la autorización de las cuentas por cobrar entre compañías afiliadas.	x		

**Conclusión**

Tomando como base las pruebas de control efectuadas en el área de cuentas por cobrar, se concluye que el nivel del control interno implementado por la administración es mediano alto y se decide depositar confianza en dichos controles.

4.9

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Cédula Centralizadora de Activo**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

<b>PT: A</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	09/01/2013
Revisó	IAG	10/01/2013

(Cifras expresadas en Quetzales)

Descripción	Saldos según Contabilidad	Ajustes y/o Reclasificaciones		Saldos según Auditoría	Referencia
		Debe	Haber		
<b>Activo No Corriente</b>					
Propiedad Planta y Equipo (Neto)	3,500,000.00			3,500,000.00	
<b>Activo Corriente</b>					
Caja y Bancos	4,000,000.00			4,000,000.00	
Cuentas por cobrar	4,910,000.00	✓	1,390,000.00	3,520,000.00	B
(-) Reserva para Cuentas Incobrables	(147,300.00)	✓	48,000.00	(99,300.00)	
Inventario	2,500,000.00			2,500,000.00	
<b>TOTALES</b>	<b>14,762,700.00</b>	<b>48,000.00</b>	<b>1,390,000.00</b>	<b>13,420,700.00</b>	

A

A

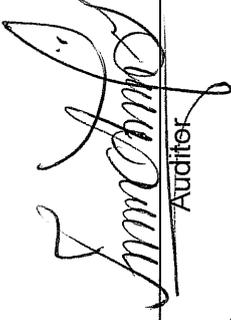
A

A

**Marcas de Auditoría**

Λ Sumado vertical

✓ Verificado

  
 Auditor

4.10

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Cédula Sumaria de Cuentas por Cobrar**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

<b>PT: B</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	09/01/2013
Revisó	IAG	19/02/2013

**(Cifras expresadas en quetzales)**

Descripción	Saldo según Contabilidad	Ajustes y/o Reclasificaciones		Saldo Según Auditoría	Referencia
		Debe	Haber		
Cientes locales	200,000.00		110,000.00	90,000.00	B-1
Cientes del exterior	4,500,000.00		1,280,000.00	3,220,000.00	B-1
Compañías afiliadas	100,000.00			100,000.00	
Funcionarios y empleados	10,000.00			10,000.00	
Anticipo a proveedores	100,000.00			100,000.00	
Sub-total	4,910,000.00			3,520,000.00	A
(-) Estimación para cuentas incobrables	147,300.00	48,000.00		99,300.00	B-6
<b>Cuentas por cobrar Neto</b>	<b>4,762,700.00</b>	<b>48,000.00</b>	<b>1,390,000.00</b>	<b>3,420,700.00</b>	
	Λ	Λ	Λ	Λ	

**Revelaciones importantes**

1. Para los clientes del exterior el tipo de cambio aplicado es del Q8.00 por \$1.00.
2. La estimación para cuentas incobrables es del 3% del saldo de clientes.
3. No existen restricciones por las cuentas por cobrar.

**Conclusión:**

De acuerdo al resultado de las pruebas de auditoría efectuadas según normas internacionales de auditoría aplicables se considera que el saldo de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 2012 es razonable en relación con los saldos según auditoría.

**Marcas de Auditoría**

- Λ Suma Verificada
- ✕ Cotejado con el diario mayor general

  
 Auditor

4.11

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Cédula analítica de Cuentas por Cobrar a revisar**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

<b>PT: B-1</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	09/01/2013
Revisó	IAG	19/02/2013

**(Cifras expresadas en quetzales)**

Descripción	Saldo según Contabilidad	Ajustes y/o Reclasificaciones		Saldo Según Auditoría	Referencias
		Debe	Haber		
Cientes locales	200,000.00		110,000.00	90,000.00	<b>B, B-1-1</b>
Cientes del exterior	4,500,000.00		1,280,000.00	3,220,000.00	<b>B, B-1-2</b>
<b>Cuentas por cobrar Neto</b>	<b>4,700,000.00</b>		<b>1,390,000.00</b>	<b>3,310,000.00</b>	
	Λ	Λ	Λ	Λ	

**Revelaciones importantes**

1. Para los clientes del exterior el tipo de cambio aplicado es del Q8.00 por \$1.00.
2. Para la revisión se seleccionaron las cuentas que representa los montos más significativos de las cuentas por Cobrar.

**Conclusión:**

De acuerdo al resultado de las pruebas de auditoría efectuadas según normas internacionales de auditoría aplicables, se considera que al saldo de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 2012, se deben realizar ajustes por operaciones que no se realizaron en las cuentas de clientes de acuerdo a la documentación de soporte revisada.

**Marcas de Auditoría**

- Λ Suma Verificada
- W Cotejado con el diario mayor general

  
 Auditor

4.12

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Cédula de Analítica de Clientes Locales**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

<b>PT: B-1-1</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	10/01/2013
Revisó	IAG	18/01/2013

No.	Descripción	Saldo Inicial según contabilidad al 01/01/2012	Cargos	Abonos	Saldo final según contabilidad al 31/12/2012	Ajustes y/o Reclasificaciones		Saldo según Auditoría	Referencia
						Debe	Haber		
1	Repostería y algo más	15,000.00	420,000.00	350,000.00	85,000.00		60,000.00	25,000.00	<b>B-9</b>
2	La nuez feliz	5,000.00	350,000.00	290,000.00	65,000.00		50,000.00	15,000.00	<b>B-9</b>
3	La repostería	3,000.00	280,000.00	275,000.00	8,000.00			8,000.00	
4	Dulces típicos	1,000.00	100,000.00	85,000.00	16,000.00			16,000.00	
5	Distribuidora de nueces	3,000.00	150,000.00	127,000.00	26,000.00			26,000.00	
	<b>Totales de Clientes Locales</b>	<b>27,000.00</b>	<b>1,300,000.00</b>	<b>1,127,000.00</b>	<b>200,000.00</b>	<b>0.00</b>	<b>110,000.00</b>	<b>90,000.00</b>	

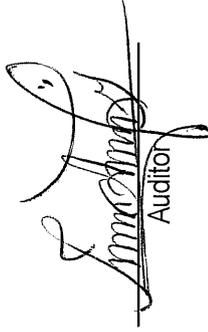
Λ   Λ   Λ   Λ   Λ   Λ   Λ   Λ   Λ   Λ

**Revelaciones importantes**

De la circularización de clientes locales, se estableció que existen operaciones que no se operaron o se operaron inadecuadamente, en las cuentas por cobrar de los clientes Repostería y algo más y La nuez feliz, por lo que se considera que debe realizarse los ajustes y reclasificaciones correspondientes.

**Marcas de Auditoría**

- Λ Suma Verificada
- ✓ Cotejado con el diario mayor general
- ✓ Verificada documentación de soporte

  
Auditor

4.13

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Cédula Analítica de Clientes del exterior**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

<b>PT: B-1-2</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	10/01/2013
Revisó	IAG	18/01/2013

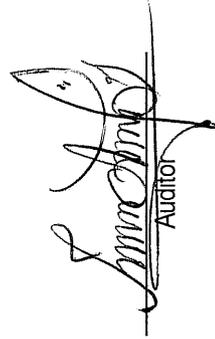
No.	Descripción	Saldo Inicial según contabilidad al 01/01/2012	Cargos	Abonos	Saldo final según contabilidad al 31/12/2012	Ajustes y/o Reclasificaciones		Saldo según Auditoría	Referencia
						Debe	Haber		
1	IFOODS LTD.	500,000.00	3,300,000.00	2,500,000.00	1,300,000.00		480,000.00	820,000.00	<b>B-9</b>
2	THE HERSHEY COMPANY	300,000.00	3,000,000.00	1,300,000.00	2,000,000.00		800,000.00	1,200,000.00	<b>B-9</b>
3	THE SNICKERS COMPANY	200,000.00	1,900,000.00	1,500,000.00	600,000.00			600,000.00	
4	NUT SOURCE INC.	100,000.00	600,000.00	200,000.00	500,000.00			500,000.00	
5	NUT COMPANY LIMITED.	50,000.00	500,000.00	450,000.00	100,000.00			100,000.00	
<b>Totales de Clientes del Exterior</b>		<b>1,150,000.00</b>	<b>9,300,000.00</b>	<b>5,950,000.00</b>	<b>4,500,000.00</b>	<b>0.00</b>	<b>1,280,000.00</b>	<b>3,220,000.00</b>	

**Revelaciones importantes**

De la circularización de clientes locales, se estableció que existen operaciones que no se operaron o se operaron inadecuadamente, en las cuentas por cobrar de los clientes I FOODS LTD. y THE HERSHEY COMPANY, por lo que se considera que debe realizarse los ajustes y reclasificaciones correspondientes.

**Marcas de Auditoría**

- Suma Verificada
- Cotejado con el diario mayor general
- Verificada documentación de soporte



Auditor

4.14

Nueces, Sociedad Anónima  
 Auditoría de Cuentas por Cobrar  
 Cédula de análisis de antigüedad de saldos  
 Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012

<b>PT: B-2</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	11/01/2013
Revisó	IAG	14/01/2013

No.	Descripción	Saldo Según contabilidad al 31/12/2012	Días de antigüedad				Totales	Respuesta
			De 1 a 30	De 31 a 60	De 61 a 90	De 91 y más		
<b>Cientes Locales</b>								
1	Repostería y algo más	85,000.00	15,000.00	10,000.00	35,000.00	25,000.00	85,000.00	I
2	La Nuez Feliz	65,000.00	15,000.00	0.00		50,000.00	65,000.00	I
3	La repostería	8,000.00	6,500.00	1,500.00			8,000.00	C
4	Dulces típicos	16,000.00	14,000.00	2,000.00			16,000.00	C
5	Distribuidora de nueces	26,000.00	23,000.00	3,000.00			26,000.00	C
	<b>Totales de Cientes Locales</b>	<b>200,000.00</b>	<b>73,500.00</b>	<b>16,500.00</b>	<b>35,000.00</b>	<b>75,000.00</b>	<b>200,000.00</b>	
		Λ	Λ	Λ	Λ	Λ	Λ	
<b>Cientes del Exterior</b>								
1	I FOODS LTD.	1,300,000.00	200,000.00	450,000.00	170,000.00	480,000.00	1,300,000.00	I
2	THE HERSHEY COMPANY	2,000,000.00	450,000.00	550,000.00	1,000,000.00		2,000,000.00	I
3	THE SNICKERS COMPANY	600,000.00	125,000.00	250,000.00	225,000.00	0.00	600,000.00	C
4	NUT SOURCE INC.	500,000.00	100,000.00	300,000.00	100,000.00		500,000.00	C
5	NUT COMPANY LIMITED.	100,000.00	50,000.00	50,000.00			100,000.00	C
	<b>Totales clientes del Exterior</b>	<b>4,500,000.00</b>	<b>925,000.00</b>	<b>1,600,000.00</b>	<b>1,495,000.00</b>	<b>480,000.00</b>	<b>4,500,000.00</b>	
		Λ	Λ	Λ	Λ	Λ	Λ	

Marcas de Auditoría



- Suma Verificada
- Cotejado con el diario mayor general
- Verificada documentación de soporte
- I Respondió conforme con el saldo
- C Respondió conforme con el saldo

*[Handwritten Signature]*  
 Auditor

4.15

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Cédula de Estadística de Circularización de saldos**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

<b>PT: B-3</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	08/02/2013
Revisó	IAG	12/02/2013

No.	Cliente	Saldo al 31/12/2012 según contabilidad	Respuestas		Referencia
			Conformes	Inconformes aclaradas	
<b>Locales</b>					
1	Repostería y algo más	85,000.00		85,000.00	B-3-2 1/4
2	La Nuez Feliz	65,000.00		65,000.00	B-3-2 2/4
3	La repostería	8,000.00	8,000.00		B-3-1 1/6
4	Dulces típicos	16,000.00	16,000.00		B-3-1 2/6
5	Distribuidora de nueces	26,000.00	26,000.00		B-3-1 3/6
	<b>Totales</b>	<b>200,000.00</b>	<b>50,000.00</b>	<b>150,000.00</b>	
<b>Del Exterior</b>					
1	IFOODS LTD.	1,300,000.00		1,300,000.00	B-3-2 3/4
2	THE HERSHEY COMPANY	2,000,000.00		2,000,000.00	B-3-2 3/4
3	THE SNICKERS COMPANY	600,000.00	600,000.00		B-3-1 4/6
4	NUT SOURCE INC.	500,000.00	500,000.00		B-3-1 5/6
5	NUT COMPANY LIMITED.	100,000.00	100,000.00		B-3-1 6/6
	<b>Totales</b>	<b>4,500,000.00</b>	<b>1,200,000.00</b>	<b>3,300,000.00</b>	
<b>Total general</b>		<b>4,700,000.00</b>	<b>1,250,000.00</b>	<b>3,450,000.00</b>	

<b>A</b>	<b>A</b>
<b>27%</b>	<b>73%</b>

Porcentaje según respuestas

**Marcas de Auditoría**



Suma Verificada  
 Cotejado con el diario mayor general  
 Verificada documentación de soporte

AUDITOR

PT: B-3-1 1/6	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	04/02/2013
Revisó	IAG	11/02/2013

4.15.1

**CONFIRMACIONES CONFORMES  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012**

**LA NUEZ, SOCIEDAD ANÓNIMA  
4a. Calle 1-28 Zona 10, Ciudad de Guatemala  
Teléfono 2485-4518**

**LA PRESENTE NO ES UN REQUERIMIENTO DE COBRO  
SALDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Q.8,000.00**

Guatemala, 18 de enero de 2,013.

Señor (es):  
La Repostería.  
12Av. 10-05, Zona 14 Guatemala, Ciudad

Estimado señor (es):  
Nuestros auditores externos **Gutiérrez & Asociados, S. C.**, están practicando auditoría al Rubro de Cuentas por Cobrar de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2012. Por tal motivo les agradeceríamos comparar el saldo mostrado arriba con sus registros, anotando en la parte inferior de esta hoja su conformidad o inconformidad con el mismo, proporcionando un detalle de las diferencias si existieran. Rogamos se sirvan enviar su respuesta, directamente a nuestros auditores a la siguiente dirección:

Gutiérrez & Asociados, S. C.  
Contadores Públicos y Auditores  
12av.10-25 zona 14 Ciudad de Guatemala  
E-mail. Gutierrezyasociados@gmail.com.gt  
Tel. (502) 23343061 01001 Guatemala, C.A.

Agradeciendo anticipadamente su colaboración, nos suscribimos, atentamente,

  
Lic. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General

.....  
Guatemala, 28 de enero del 2,013

Nuestra cuenta al 31 de Diciembre del 2012 con la empresa La Nuez, S. A. muestra un saldo de Q8,000.00, el que es Correcto ( X ) Incorrecto ( ) con los registros de la empresa.

  
Jair Rodríguez  
Gerente Financiero  
La Repostería

<b>PT: B-3-1 2/6</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	04/02/2013
Revisó	IAG	11/02/2013

**LA NUEZ, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**4a. Calle 1-28 Zona 10, Ciudad de Guatemala**  
**Teléfono 2485-4518**  
**LA PRESENTE NO ES UN REQUERIMIENTO DE COBRO**  
**SALDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Q.16,000.00**

Guatemala, 18 de enero de 2013.

Señor (es):  
Dulces Típicos  
12 calle 13-25, Zona 10 Guatemala, Ciudad

Estimado señor (es):  
Nuestros auditores externos **Gutiérrez & Asociados, S. C.**, están practicando auditoría al Rubro de Cuentas por Cobrar de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2012. Por tal motivo les agradeceríamos comparar el saldo mostrado arriba con sus registros, anotando en la parte inferior de esta hoja su conformidad o inconformidad con el mismo, proporcionando un detalle de las diferencias si existieran. Rogamos se sirvan enviar su respuesta, directamente a nuestros auditores a la siguiente dirección:

Gutiérrez & Asociados, S. C.  
Contadores Públicos y Auditores  
17av.12-15 zona 7 Ciudad de Guatemala  
E-mail. Gutierrezyasociados@gmail.com.gt  
Tel. (502) 23343061 01001 Guatemala, C.A.

Agradeciendo anticipadamente su colaboración, nos suscribimos, atentamente,

  
Lic. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General

.....  
Guatemala, 29 de enero del 2,013

Nuestra cuenta al 31 de Diciembre del 2012 con la empresa La Nuez, S. A. muestra un saldo de Q16,00.00, el que es Correcto ( X ) Incorrecto ( ) con los registros de la empresa.

  
María Jiménez  
Gerente Financiero  
Dulces Típicos

<b>PT: B-3-1 3/6</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	04/02/2013
Revisó	IAG	11/02/2013

**LA NUEZ, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**4a. Calle 1-28 Zona 10, Ciudad de Guatemala**  
**Teléfono 2485-4518**  
**LA PRESENTE NO ES UN REQUERIMIENTO DE COBRO**  
**SALDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Q.26,000.00**

Guatemala, 18 de enero de 2013.

Señor (es):  
Distribuidora de Nueces.  
13 calle. 26-05, Zona 4 Guatemala, Ciudad

Estimado señor (es):  
Nuestros auditores externos **Gutiérrez & Asociados, S. C.**, están practicando auditoría al Rubro de Cuentas por Cobrar de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2012. Por tal motivo les agradeceríamos comparar el saldo mostrado arriba con sus registros, anotando en la parte inferior de esta hoja su conformidad o inconformidad con el mismo, proporcionando un detalle de las diferencias si existieran. Rogamos se sirvan enviar su respuesta, directamente a nuestros auditores a la siguiente dirección:

Gutiérrez & Asociados, S. C.  
Contadores Públicos y Auditores  
12av.10-25 zona 14 Ciudad de Guatemala  
E-mail. Gutierrezyasociados@gmail.com.gt  
Tel. (502) 23343061 01001 Guatemala, C.A.

Agradeciendo anticipadamente su colaboración, nos suscribimos, atentamente,

  
Lic. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General

.....  
Guatemala, 29 de enero del 2,013

Nuestra cuenta al 31 de Diciembre del 2012 con la empresa La Nuez, S. A. muestra un saldo de Q26,00.00, el que es Correcto ( X ) Incorrecto ( ) con los registros de la empresa.

  
Yasmina Natareno  
Gerente Financiero  
Distribuidora de Nueces

PT: B-3-1 4/6	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	04/02/2013
Revisó	IAG	11/02/2013

**LA NUEZ, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**4a. Calle 1-28 Zona 10, Ciudad de Guatemala**  
**Teléfono 2485-4518**  
**LA PRESENTE NO ES UN REQUERIMIENTO DE COBRO**  
**SALDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Q.600,000.00**

Guatemala, 18 de enero de 2013.

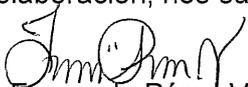
Señor (es):  
 Snickers Company  
 Nueva York EEUU

Estimado señor (es):

Nuestros auditores externos **Gutiérrez & Asociados, S. C.**, están practicando auditoría al Rubro de Cuentas por Cobrar de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2012. Por tal motivo les agradeceríamos comparar el saldo mostrado arriba con sus registros, anotando en la parte inferior de esta hoja su conformidad o inconformidad con el mismo, proporcionando un detalle de las diferencias si existieran. Rogamos se sirvan enviar su respuesta, directamente a nuestros auditores a la siguiente dirección:

Gutiérrez & Asociados, S. C.  
 Contadores Públicos y Auditores  
 17av.12-15 zona 7 Ciudad de Guatemala  
 E-mail. Gutierrezyasociados@gmail.com.gt  
 Tel. (502) 23343061 01001 Guatemala, C.A.

Agradeciendo anticipadamente su colaboración, nos suscribimos, atentamente,

  
 Lic. Fernanda Pérez Vallejo  
 Gerente General

.....  
 Guatemala, 28 de enero del 2,013

Nuestra cuenta al 31 de Diciembre del 2012 con la empresa La Nuez, S. A. muestra un saldo de Q600,00.00, el que es Correcto ( X ) Incorrecto ( ) con los registros de la empresa.

  
 John Smith  
 Gerente División Financiera  
 Snickers Company

<b>PT: B-3-1 5/6</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	04/02/2013
Revisó	IAG	11/02/2013

**LA NUEZ, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**4a. Calle 1-28 Zona 10, Ciudad de Guatemala**  
**Teléfono 2485-4518**  
**LA PRESENTE NO ES UN REQUERIMIENTO DE COBRO**  
**SALDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Q.500,000.00**

Guatemala, 18 de enero de 2013.

Señor (es):  
Nut Source Inc.  
Los Angeles California EEUU

Estimado señor (es):  
Nuestros auditores externos **Gutiérrez & Asociados, S. C.**, están practicando auditoría al Rubro de Cuentas por Cobrar de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2012. Por tal motivo les agradeceríamos comparar el saldo mostrado arriba con sus registros, anotando en la parte inferior de esta hoja su conformidad o inconformidad con el mismo, proporcionando un detalle de las diferencias si existieran. Rogamos se sirvan enviar su respuesta, directamente a nuestros auditores a la siguiente dirección:

Gutiérrez & Asociados, S. C.  
Contadores Públicos y Auditores  
12av.10-25 zona 14 Ciudad de Guatemala  
E-mail. Gutierrezyasociados@gmail.com.gt  
Tel. (502) 23343061 01001 Guatemala, C.A.

Agradeciendo anticipadamente su colaboración, nos suscribimos, atentamente,

  
Lic. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General

.....  
Guatemala, 29 de enero del 2,013

Nuestra cuenta al 31 de Diciembre del 2012 con la empresa La Nuez, S. A. muestra un saldo de Q500,00.00, el que es Correcto ( X ) Incorrecto ( ) con los registros de la empresa.

  
Catherine Smith  
Finanzas  
Nut Source Inc.

<b>PT: B-3-1 6/6</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	04/02/2013
Revisó	IAG	11/02/2013

**LA NUEZ, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**4a. Calle 1-28 Zona 10, Ciudad de Guatemala**  
**Teléfono 2485-4518**  
**LA PRESENTE NO ES UN REQUERIMIENTO DE COBRO**  
**SALDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Q.100,000.00**

Guatemala, 18 de enero de 2013.

Señor (es):  
Nut Company Limited  
New Jersey

Estimado señor (es):  
Nuestros auditores externos **Gutiérrez & Asociados, S. C.**, están practicando auditoría al Rubro de Cuentas por Cobrar de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2012. Por tal motivo les agradeceríamos comparar el saldo mostrado arriba con sus registros, anotando en la parte inferior de esta hoja su conformidad o inconformidad con el mismo, proporcionando un detalle de las diferencias si existieran. Rogamos se sirvan enviar su respuesta, directamente a nuestros auditores a la siguiente dirección:

Gutiérrez & Asociados, S. C.  
Contadores Públicos y Auditores  
17av.12-15 zona 7 Ciudad de Guatemala  
E-mail. Gutierrezyasociados@gmail.com.gt  
Tel. (502) 23343061 01001 Guatemala, C.A.

Agradeciendo anticipadamente su colaboración, nos suscribimos, atentamente,

  
Lic. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General

.....  
Guatemala, 30 de enero del 2,013

Nuestra cuenta al 31 de Diciembre del 2012 con la empresa La Nuez, S. A. muestra un saldo de Q100,00.00, el que es Correcto ( X ) Incorrecto ( ) con los registros de la empresa.

  
Michael Anderson  
Finanzas  
Nut Company Limited

PT: B-3-2 1/4	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	04/02/2013
Revisó	IAG	08/02/2013

4.15.2

**CONFIRMACIONES INCONFORMES  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012**

**LA NUEZ, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
4a. Calle 1-28 Zona 10, Ciudad de Guatemala  
Teléfono 2485-4518

**LA PRESENTE NO ES UN REQUERIMIENTO DE COBRO**  
SALDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Q.85,000.00

Guatemala, 18 de enero de 2013

Señor (es):  
Repostería y algo más.  
12 calle. 5-10, Zona 9 Guatemala, Ciudad

Estimado señor (es):  
Nuestros auditores externos **Gutiérrez & Asociados, S. C.**, están practicando auditoría al Rubro de Cuentas por Cobrar de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2012. Por tal motivo les agradeceríamos comparar el saldo mostrado arriba con sus registros, anotando en la parte inferior de esta hoja su conformidad o inconformidad con el mismo, proporcionando un detalle de las diferencias si existieran. Rogamos se sirvan enviar su respuesta, directamente a nuestros auditores a la siguiente dirección:

Gutiérrez & Asociados, S. C.  
Contadores Públicos y Auditores  
12av.10-25 zona 14 Ciudad de Guatemala  
E-mail. Gutierrezyasociados@gmail.com.gt  
Tel. (502) 23343061 01001 Guatemala, C.A.

Agradeciendo anticipadamente su colaboración, nos suscribimos, atentamente,

  
Lic. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General

Guatemala, 28 de enero del 2,013

Nuestra cuenta al 31 de Diciembre del 2012 con la empresa La Nuez, S. A. muestra un saldo de Q85,00.00, el que es Correcto ( ) Incorrecto ( X ) con los registros de la empresa.  
Observación: El saldo que se adeuda a La Nuez, S. A. es de Q25,000.00, debido a que se pagó Q35,000.00 de la factura No. 10,120 con cheque No. 12 del Banco Industrial, el recibo de caja es el No. 9,125 y Q25,000.00 de la factura 12,130 con cheque No. 320 del Banco Industrial, el recibo de caja es el No. 11,350

  
Jaime Ramos  
Gerente Financiero  
Repostería y algo más

<b>PT: B-3-2 2/4</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	04/02/2013
Revisó	IAG	08/02/2013

**LA NUEZ, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**4a. Calle 1-28 Zona 10, Ciudad de Guatemala**  
**Teléfono 2485-4518**  
**LA PRESENTE NO ES UN REQUERIMIENTO DE COBRO**  
**SALDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Q.65,000.00**

Guatemala, 18 de enero de 2013

Señor (es):  
 La Nuez Feliz  
 10 Av. 14-23, Zona 11 Guatemala, Ciudad

Estimado señor (es):  
 Nuestros auditores externos **Gutiérrez & Asociados, S. C.**, están practicando auditoría al Rubro de Cuentas por Cobrar de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2012. Por tal motivo les agradeceríamos comparar el saldo mostrado arriba con sus registros, anotando en la parte inferior de esta hoja su conformidad o inconformidad con el mismo, proporcionando un detalle de las diferencias si existieran. Rogamos se sirvan enviar su respuesta, directamente a nuestros auditores a la siguiente dirección:

Gutiérrez & Asociados, S. C.  
 Contadores Públicos y Auditores  
 17av.12-15 zona 7 Ciudad de Guatemala  
 E-mail. Gutierrezyasociados@gmail.com.gt  
 Tel. (502) 23343061 01001 Guatemala, C.A.

Agradeciendo anticipadamente su colaboración, nos suscribimos, atentamente,

  
 Lic. Fernanda Pérez Vallejo  
 Gerente General

Guatemala, 29 de enero del 2,013

Nuestra cuenta al 31 de Diciembre del 2012 con la empresa La Nuez, S. A. muestra un saldo de Q65,00.00, el que es Correcto ( ) Incorrecto ( X ) con los registros de la empresa.

Observación: saldo que se adeuda a La Nuez, S. A. es de Q15,000.00, porque se envió de vuelta la factura No. 10,090 por valor de Q50,000.00 de 12/02/2012, que había emitido incorrectamente, por la cual se recibió la factura 10,128.

  
 Jorge Ramírez  
 Gerente Financiero  
 La Nuez Feliz

<b>PT: B-3-2 3/4</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	04/02/2013
Revisó	IAG	02/02/2013

**LA NUEZ, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**4a. Calle 1-28 Zona 10, Ciudad de Guatemala**  
**Teléfono 2485-4518**  
**LA PRESENTE NO ES UN REQUERIMIENTO DE COBRO**  
**SALDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Q.1,300,000.00**

Guatemala, 18 de enero de 2013

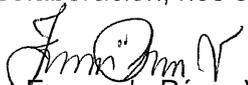
Señor (es):  
I FOODS LTD.  
Kansas EEUU

Estimado señor (es):

Nuestros auditores externos **Gutiérrez & Asociados, S. C.**, están practicando auditoría al Rubro de Cuentas por Cobrar de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2012. Por tal motivo les agradeceríamos comparar el saldo mostrado arriba con sus registros, anotando en la parte inferior de esta hoja su conformidad o inconformidad con el mismo, proporcionando un detalle de las diferencias si existieran. Rogamos se sirvan enviar su respuesta, directamente a nuestros auditores a la siguiente dirección:

Gutiérrez & Asociados, S. C.  
Contadores Públicos y Auditores  
12av.10-25 zona 14 Ciudad de Guatemala  
E-mail. Gutierrezyasociados@gmail.com.gt  
Tel. (502) 23343061 01001 Guatemala, C.A.

Agradeciendo anticipadamente su colaboración, nos suscribimos, atentamente,

  
Lic. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General

Guatemala, 30 de enero del 2,013

Nuestra cuenta al 31 de Diciembre del 2012 con la empresa La Nuez, S. A. muestra un saldo de Q1,300,00.00, el que es Correcto ( ) Incorrecto ( X ) con los registros de la empresa.

Observación: El saldo que se adeuda es Q820,000.00, no rebajaron Q480,00.00 de la nota de débito No. 130.

  
Michael Steven  
Finanzas  
I FOODS LTD.

PT: B-3-2 4/4	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	04/02/2013
Revisó	IAG	08/02/2013

**LA NUEZ, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**4a. Calle 1-28 Zona 10, Ciudad de Guatemala**  
**Teléfono 2485-4518**  
**LA PRESENTE NO ES UN REQUERIMIENTO DE COBRO**  
**SALDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Q.2,000,000.00**

Guatemala, 18 de enero de 2013

Señor (es):  
THE HERSHEY COMPANY  
Nueva York EEUU

Estimado señor (es):

Nuestros auditores externos **Gutiérrez & Asociados, S. C.**, están practicando auditoría al Rubro de Cuentas por Cobrar de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2012. Por tal motivo les agradeceríamos comparar el saldo mostrado arriba con sus registros, anotando en la parte inferior de esta hoja su conformidad o inconformidad con el mismo, proporcionando un detalle de las diferencias si existieran. Rogamos se sirvan enviar su respuesta, directamente a nuestros auditores a la siguiente dirección:

Gutiérrez & Asociados, S. C.  
Contadores Públicos y Auditores  
17av. 12-15 zona 7 Ciudad de Guatemala  
E-mail. Gutierrezyasociados@gmail.com.gt  
Tel. (502) 23343061 01001 Guatemala, C.A.

Agradeciendo anticipadamente su colaboración, nos suscribimos, atentamente,

  
Lic. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General

Guatemala, 29 de enero del 2,013

Nuestra cuenta al 31 de Diciembre del 2012 con la empresa La Nuez, S. A. muestra un saldo de Q2,000,00.00, el que es Correcto ( ) Incorrecto ( X ) con los registros de la empresa.

Observación: El saldo que se adeuda es Q1,200,000.00.

  
Nicolas Smith  
Gerente División Financiera  
THE HERSHEY COMPANY

<b>PT: B-4</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	05/02/2013
Revisó	IAG	13/02/2013

4.16

## CONFIRMACIÓN DE LOS ABOGADOS

**LA NUEZ, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**4a. Calle 1-28 Zona 10, Ciudad de Guatemala**  
**Teléfono 2485-4518**

Guatemala 18 de enero de 2,013.

Señores  
Méndez Girón & Asociados  
4 Calle. 1-04-04 Zona 10  
Guatemala, Ciudad

Estimados Licenciados:

La firma de Auditores externos **Gutiérrez & Asociados, S. C.**, están efectuando una revisión de nuestras operaciones del rubro de Cuentas por Cobrar reflejado en los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2012. Por tal razón, rogamos enviar directamente a ellos a la 12av.10-25 zona 14 Ciudad de Guatemala o al correo electrónico [Gutierrezyasociados@gmail.com.gt](mailto:Gutierrezyasociados@gmail.com.gt), la siguiente información:

- a) Monto de los honorarios que estuvieran pendientes de pago al 31 de diciembre de 2012.
- b) Juicios o reclamos que se encuentran pendientes de solventar al 31 de diciembre de 2012.
- c) Cualquier otro asunto que haya ocurrido entre el 1 de enero de 2012 y la fecha de su respuesta que afecte los intereses de la empresa.

Atentamente,



Lic. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General  
LA NUEZ, SOCIEDAD ANÓNIMA

<b>PT: B-4-1</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	05/02/2013
Revisó	IAG	13/02/2013

4.17

## RESPUESTA DE LOS ABOGADOS

**MÉNDEZ GIRON & ASOCIADOS**  
**ABOGADOS Y NOTARIOS**  
4 Calle. 1-04-04 Zona 10, Ciudad de Guatemala  
Teléfono 2324-1823

Guatemala 30 de enero de 2,013.

Gutiérrez & Asociados, S. C.  
Contadores Públicos y Auditores  
12av.10-25 zona 14 Ciudad de Guatemala

Estimados Licenciados:

En relación a la solicitud presentada por la empresa La Nuez, Sociedad Anónima, les informamos que al 31 de diciembre de 2012 no existen juicios ni reclamos por la vía penal que estén pendientes de solventar, así mismo, la empresa ha pagado todos nuestros honorarios.

Del 1 de enero de 2012 a la presente fecha, no ha surgido ningún asunto que afecta los intereses de la empresa La Nuez, Sociedad Anónima.

Sin otro particular, nos suscribimos atentamente,

  
Lic. Luisa Méndez Noriega  
Abogado y Notario  
Méndez Girón & Asociados

**4.18 Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Evaluación de cumplimiento de políticas de créditos**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

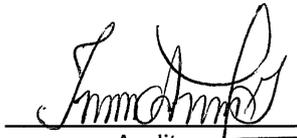
<b>PT: B-5</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	15/02/2013
Revisó	IAG	18/02/2013

No.	Clientes	Atributos												
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	LA NUEZ FELIZ	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
2	LA REPOSTERÍA	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
3	DULCES TÍPICOS	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
4	DISTRIBUIDORA DE NUECES	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
5	I FOODS LTD.	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
6	THE HERSHEY COMPANY	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
7	THE SNICKERS COMPANY	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
8	NUT SOURCE INC.	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
9	NUT COMPANY LIMITED.	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√

- | No. | Atributo  |
|-----|---|
| 1   | Solicitud de crédito  |
| 2   | Fotocopia de documento de identificación (cédula de vecindad, DPI, pasaporte) |
| 3   | Copia de patente de sociedad  |
| 4   | Copia de patente de comercio  |
| 5   | Actualización en el Registro Tributaria                                       |
| 6   | Constancia de ingresos  |
| 7   | Estados patrimoniales   |
| 8   | Estados de cuenta bancarios (3 últimos tres meses)                            |
| 9   | Comprobante de domicilio (Recibo de agua o Luz)                               |
| 10  | Constancia de otros ingresos  |
| 11  | Fotocopia del nombramiento del representante legal                            |
| 12  | Estados financieros (3 últimos periodos)                                      |
| 13  | Solvencia fiscal  |

**Revelaciones importantes**

Para verificar los atributos indicados, se revisaron los expedientes de los clientes donde se encuentra la documentación de soporte.

  
 Auditor

4.19 **Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Cédula de Estimación Cuentas Incobrables**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

<b>PT: B-6</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	14/02/2013
Revisó	IAG	18/02/2013

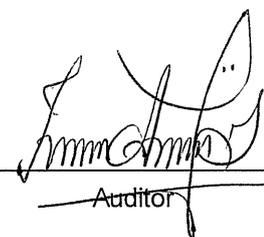
Descripción	Valor Q.	Referencia
Estimación para cuentas incobrables según auditoría		
<b>Cálculo</b>		
Saldo de clientes al 31/12/2012	4,700,000.00	B-1
(-) Reclasificaciones según partidas contables Números 1 y 4	(460,000.00)	B-9
(-) Ajustes según partidas contables Números 2, 3 y 5	(930,000.00)	B-9
Saldo de clientes según auditoría	3,310,000.00	B-1
<b>3% Estimación cuentas incobrables</b>	<b>99,300.00</b>	
Saldo Estimación para Cuentas Incobrables según contabilidad	147,300.00	
(-) Ajuste por Exceso registrado en la contabilidad	48,000.00	B-9
<b>Estimación para Cuentas Incobrables 3% del saldo de clientes</b>	<b>99,300.00</b>	

**Conclusión**

Se realizó el cálculo de la Estimación para cuentas incobrables sobre el saldo de las cuentas de por cobrar generadas del giro habitual de la empresa.

**Marcas de Auditoría**

- ^ Suma Verificada
- ✚ Cotejado con el diario mayor general
- ✓ Verificada documentación de soporte

  
 Auditor

4.20

Nueces, Sociedad Anónima  
Auditoría de Cuentas por Cobrar  
Cédula Corte de Formas  
Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012

<b>PT: B-7</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	12/02/2013
Revisó	IAG	14/02/2013

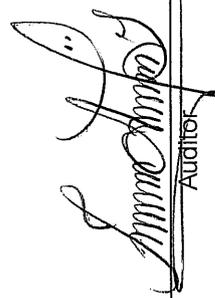
Descripción	Ultima utilizada	Fecha	Primera utilizada	Fecha	
Facturas de Venta	13,000.00	09/12/2012	10,000.00	03/01/2012	✓
Notas de débito	125.00	11/11/2012	100.00	16/03/2012	✓
Notas de crédito	175.00	10/09/2012	150.00	24/04/2012	✓
Recibos de caja	12,000.00	15/12/2012	9,000.00	15/01/2012	✓

**Conclusión**

Se verificaron todas las formas emitidas por la empresa al 31 de diciembre 2012, así mismo, las formas por utilizar posteriormente al cierre del período.

**Marcas de Auditoría**

✓ Verificada documentación de soporte

  
Auditor

4.21

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Observaciones y Recomendaciones de Control Interno**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

<b>PT: B-8</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	15/02/2013
Revisó	IAG	20/02/2013

1 de 1

No.	Descripción
1	<p><b>Observación</b></p> <p>Se observó que el Departamento de Créditos no traslada oportunamente al Departamento de Contabilidad la documentación de ventas (las facturas de ventas y notas de crédito), al consultar al encargado de llevar el control indicó que se debe a que utilizan las mismas facturas para ventas locales como para ventas del exterior, las cuales son emitidas en el departamento de ventas y en el departamento de exportaciones respectivamente, quienes no las trasladan en tiempo ni en orden, dicha situación provoca que no se registren adecuadamente las ventas y los descuentos.</p> <p><b>Recomendación</b></p> <p>Que se entreguen a cada Departamento un juego de facturas en forma mensual y que se le asigne una fecha para la devolución de las facturas emitidas, las cuales deben venir en correlativo.</p>
2	<p><b>Observación</b></p> <p>El personal del Departamento de Contabilidad indicó que el caso de las facturas anuladas, primero le envían las copias sin anular y posteriormente las originales y solo les indican que fueron anuladas, y no las archivan las anulan cuando las reciben hasta que las registran en la contabilidad. Esta situación ha provocado que estén registradas contablemente ventas que no existen.</p> <p><b>Recomendación</b></p> <p>Que cuando se reciban las facturas que se anularon, ya el sello de anulado, y que la persona que la reciban la archive inmediatamente con las copias, para que cuando se realicen los registros contables se registren adecuadamente los documentos que soportan las ventas.</p>
3	<p><b>Observación</b></p> <p>Se observó que no existe la política de ajustar la estimación para cuentas incobrables de acuerdo al saldo final de las cuentas por cobrar del giro habitual, por lo que el saldo presentado en el Balance de Situación no está correcto.</p> <p><b>Recomendación</b></p> <p>Que al final de cada período anual, se ajuste el saldo de la estimación para cuentas incobrables al 3% de del saldo de las cuentas por cobrara del giro habitual de la empresa.</p>
4	<p><b>Observación</b></p> <p>Se observó que los registros contables son operados en el sistema por varias personas, así mismo no están firmados de revisados ni de autorizados, al consultar al contador indicó que no tienen persona asignada para el control de la cuenta por cobrar y que no revisó que los registros estuvieran correctos.</p> <p><b>Recomendación</b></p> <p>Que se asigne a una persona que sea responsable del registro y control de las cuentas por cobrar, así mismo que se revise que los registros estén correctos.</p>
5	<p><b>Observación</b></p> <p>Al consultar al contador de la existencia de cobros no aplicados a clientes indicó que se de debe a en el departamento de exportaciones se reciben los pagos de los clientes del exterior y a veces no trasladan en tiempo la documentación y la envían al departamento de créditos no indican a que factura corresponde, y este la envía igual a contabilidad, quien debe averiguar a quien corresponde y el motivo para poder realizar los registros contables, así mismo, no se ha investigado en su oportunidad los depósitos o transferencias que aparecen en el estado de cuenta del banco.</p>

4.21

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Observaciones y Recomendaciones de Control Interno**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

<b>PT: B-8</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	15/02/2013
Revisó	IAG	20/02/2013

1 de 1

No.	Descripción
	<b>Recomendación</b> Que en el departamento de contabilidad no se reciba la documentación no se reciba los documentos si no viene especificado a que corresponde, y que se verifique oportunamente los depósitos y transferencias reflejadas en el estado de cuenta bancario.

**Conclusión**

Tomando como base las pruebas de control efectuadas en el área de cuentas por cobrar, se concluye que el nivel del control interno implementado por la administración es mediano alto y se decide depositar confianza en dichos controles.

4.22

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Auditoría de Cuentas por Cobrar**  
**Cédula de Ajustes y Reclasificaciones**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012**

<b>PT: B-9</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	22/02/2013
Revisó	IAG	28/02/2013

No. Pda.	Descripción	Ajustes y Reclasificaciones		Referencia
		Debe	Haber	
1	<b>----- Reclasificación 1 -----</b>			B-1
	Ingresos varios	60,000.00		
	Clientes locales		60,000.00	
	Reclasificación de pagos de la factura No. 10,120 cancelada el 26/02/201 y 12,130 cancelada el 24/09/2012 operados en la cuenta ingresos varios.	60,000.00	60,000.00	
2	<b>----- Ajuste 1 -----</b>			B-1
	Ventas locales	50,000.00		
	Clientes locales		50,000.00	
	Ajuste de factura de venta No. 10,090 que está anulada.	50,000.00	50,000.00	
3	<b>----- Ajuste 2 -----</b>			B-2
	Devoluciones Sobre Ventas	480,000.00		
	Clientes del exterior		480,000.00	
	Ajuste por rebaja de mercadería devuelta por XX de Estados Unidos el 28/12/2012 correspondiente a la factura 12,460, nota de debito No. 130	480,000.00	480,000.00	
4	<b>----- Reclasificación 2 -----</b>			B-2
	Caja y Bancos	400,000.00		
	Clientes del exterior		400,000.00	
	Reclasificación pago de factura No. 12,330 del 13/03/2012, cancelada con el giro No. 3535 por \$100,000.00 el 13/05/2012, el tipo de cambio fue de Q8.00 X \$1.00.	400,000.00	400,000.00	
5	<b>----- Ajuste 3 -----</b>			B-2
	Ventas	400,000.00		
	Clientes del exterior		400,000.00	
	Ajuste por anulación de la factura 12,460 de exportación no realizada.	400,000.00	400,000.00	
6	<b>----- Reclasificación 3 -----</b>			B-7
	Reserva para cuentas incobrables	48,000.00		
	Rectificación Cuentas Incobrables		48,000.00	
	Ajuste por exceso en el cálculo de la Reserva por cuentas por cobrar del giro habitual.	48,000.00	48,000.00	

4.23 Nueces, Sociedad Anónima  
Auditoría de Cuentas por Cobrar  
Cédula de marcas

<b>PT: CM</b>	Iniciales	Fecha
Preparó	JCM	25/02/2013
Revisó	IAG	26/02/2013

Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012

<b>MARCAS DE AUDITORIA</b>
----------------------------

SIMBOLOS	DESCRIPCION
----------	-------------

PT	Papel de Trabajo
Λ	SUMA VERIFICADA
⚡	COTEJADO CON EL DIARIO MAYOR GENERAL
✓	VERIFICADA DOCUMENTACIÓN DE SOPORTE
I	RESPUESTA INCONFORME CON EL SALDO
C	RESPUESTA CONFORME CON EL SALDO
MP	MEMORANDUM DE PLANEACIÓN
BG	BALANCE DE SITUACIÓN GENERAL
ER	ESTADO DE RESULTADOS
B	CUENTAS POR COBRAR
REC	RECLASIFICACIONES
AJ	AJUSTES

*Gutiérrez & Asociados, S. C.*

Contadores Públicos y Auditores

Guatemala, 8 de marzo de 2013

A Junta directiva  
La Nuez, Sociedad Anónima

Hemos auditado la integración del rubro “Cuentas por Cobrar” de la empresa Nueces, Sociedad Anónima, al 31 de diciembre de 2012. Dicha integración fue preparada por la Administración de la empresa con a base normas internacionales de información financiera.

**Responsabilidad de la administración de la integración de Cuentas por cobrar**

La administración de la empresa, es responsable de la preparación de la integración del rubro Cuentas por Cobrar de acuerdo con normas internacionales de información financiera y del control interno que la Administración implementó como necesario para permitir la preparación de dicha integración, para que esté libre de presentación errónea de importancia relativa, debido a fraude o error.

**Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la integración del rubro Cuentas por Cobrar en base a nuestra auditoría, la cual fue realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos con requerimientos éticos, así como, que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener la seguridad razonable sobre si la integración del rubro cuentas por cobrar, está libre de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica realizar pruebas y aplicar procedimientos para obtener la evidencia suficiente de auditoría de los montos y revelaciones contenidos en la integración del rubro Cuentas por Cobrar. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, así como la evaluación de los riesgos de errores materiales de la información contenida en la integración, sean por fraude o error.

Al hacer la evaluación de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación de la integración por la empresa, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría apropiados, pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la empresa. Una auditoría también incluye la evaluación de lo apropiado de las políticas contables aplicadas y de lo razonable de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación general de la integración del rubro Cuentas por Cobrar.

Consideramos que nuestra auditoría contiene evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base razonable para sustentar nuestra opinión.

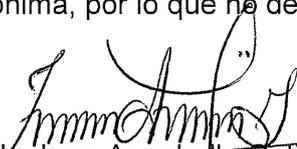
### **Opinión**

En nuestra opinión, se considera que la información financiera contenida en la integración del rubro Cuentas por Cobrar de la empresa Nueces, Sociedad Anónima, al 31 de diciembre de 2012, está preparada y presentada en todos los aspectos importantes, de acuerdo con normas internacionales de información financiera.

### **Base de contabilidad y restricción de la distribución**

Sin que afecte nuestra opinión, hacemos referencia que la integración está preparada para que la empresa Nueces, Sociedad Anónima, conozca la razonabilidad de la misma en los Estados Financieros. Por lo que no debe ser utilizada para algún otro propósito.

Nuestro dictamen está destinado exclusivamente para la empresa La Nuez, Sociedad Anónima, por lo que no debe ser distribuido a terceras personas que no sean de la empresa.

  
Licda. Irma Annabella Gutiérrez  
Contador Público y Auditor  
Colegiado XXX  
Gutiérrez & Asociados, S. C.

#### **4.25 Notas a los Estados Financieros**

*Gutiérrez & Asociados, S. C.*  
Contadores Públicos y Auditores

**Nueces, Sociedad Anónima**  
**Notas a los Estados Financieros del Rubro Cuentas por Cobrar**  
**Al 31 de diciembre de 2010**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

#### **Nota 1 Constitución y Operaciones**

Nueces, Sociedad Anónima (la Compañía), fue constituida de conformidad con las leyes de la República de Guatemala el 6 de diciembre de 1994. Su actividad principal consiste en la importación, la exportación, la industria, la prestación de servicios y otros, actualmente su actividad es la compra de nuez de macadamia en fruto, la cual es industrializa para vender la nuez y sus derivados en el mercado nacional e internacional.

La Compañía tiene ubicadas sus oficinas administrativas en 4a. Calle 1-28 Zona 10, ciudad de Guatemala.

#### **Nota 2 Bases de Preparación**

a. Moneda de presentación

El saldo del Rubro Cuentas por Cobrar de la Empresa al 31 de diciembre de 2010, está expresado en Quetzales, moneda oficial de la República de Guatemala, el tipo de cambio de referencia del Banco de Guatemala y del mercado bancario de divisas estaba al Q. 8.00 por US\$1.00.

b. Estimaciones Contables

La preparación del Rubro Cuentas por cobrar, requiere que la administración de la Compañía realice estimaciones que afectan el saldo de dicho rubro, estas estimaciones están entre los rangos permitidos por la Ley del Impuesto Sobre la

Renta de la República de Guatemala. Los resultados reales pueden diferir de estas estimaciones, si en el futuro estas estimaciones que se basan en el mejor criterio de la administración a la fecha del saldo de rubro Cuentas por Cobrar se modificaran con respecto a las actuales circunstancias, las estimaciones originales serán adecuadamente modificados en el año que se produzcan los cambios.

### **Nota 3 Resumen de Políticas significativas de Contabilidad**

La integración del saldo del Rubro cuentas por Cobrar adjunta, fue preparada de conformidad con la base de contabilidad que la compañía utiliza para propósitos de la ley del Impuesto Sobre la Renta de la República de Guatemala, la cual constituye una base comprensiva de contabilidad que difiere de<sup>3</sup> la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), principalmente en lo que se describe en la nota 7.

#### **a. Cuentas por Cobrar**

Las cuentas por cobrar están registradas a su valor nominal y no devengan intereses.

#### **b. Provisión para Cuentas Incobrables**

La Compañía ha considerado necesario el registro de una provisión para cuentas de cobro dudosa, debido que a la fecha del saldo de Cuentas por Cobrar los saldos se consideran recuperables.

#### **c. Clientes del exterior**

El saldo de esta cuenta está integrada el saldo de las ventas realizadas a los clientes de Estados Unidos, la cuales son negociadas en dólares, pero son facturadas y registradas en quetzales de acuerdo al tipo de cambio del Banco de Guatemala.

#### **d. Transacciones en Moneda Extranjera**

Las transacciones en moneda extranjera se contabilizan en su equivalente en quetzales, utilizando la tasa de cambio vigente cuando se realiza la operación.

**e. Gestión de Riesgos de créditos**

Es el riesgo que el deudor no cumpla completamente y en el tiempo otorgado, con el pago de acuerdo con los términos y condiciones pactadas. Para disminuir el riesgo de crédito, la administración solamente tiene la política establecer límites de crédito por cliente.

**Nota 4 Cuenta por Cobrar Clientes Locales**

El detalle de esta cuenta al 31 de diciembre de 2010 es el siguiente:

Repostería y algo más	Q25,000.00
La Nuez Feliz	Q15,000.00
La repostería	Q 8,000.00
Dulces típicos	Q16,000.00
Distribuidora de nueces	<u>Q26,000.00</u>
Total	<u>Q90,000.00</u>

**Nota 5 Cuenta por Cobrar Clientes del exterior**

El detalle de esta cuenta al 31 de diciembre de 2010 es el siguiente:

I FOODS LTD.	Q 820,000.00
THE HERSHEY COMPANY	Q1,200,000.00
THE SNICKERS COMPANY Q	600,000.00
NUT SOURCE INC.	Q 500,000.00
NUT COMPANY LIMITED.	<u>Q 100,000.00</u>
Total	<u>Q3,220,000.00</u>

**Nota 6 Estimación para cuentas incobrables**

La estimación para cuentas incobrables representa el 3% de los saldos de las cuentas por cobrar del giro habitual de la Compañía, la cual fue calculada de la siguiente forma:

***Gutiérrez & Asociados, S. C.***  
Contadores Públicos y Auditores

Cuenta por cobrar Clientes Locales	Q 90,000.00
Cuenta por cobrar Clientes del Exterior	<u>Q3,220,000.00</u>
Total	Q3,310,000.00
Porcentaje de acuerdo a la Ley del ISR	x 3%
<b>Estimación para cuentas incobrables</b>	<b>Q 99,300.00</b>

**Nota 7 Base de Presentación**

Las políticas contables que utiliza la Compañía difieren de las Normas Internacionales de Información Financiera, principalmente de la contabilización de las siguientes transacciones:

- Para propósitos legales, la compañía puede registrar una provisión para cuentas de cobro dudosa de acuerdo con el porcentaje máximo permitido por la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Las Normas Internacionales de Información Financiera requieren que se registre una provisión con base en la mejor estimación del importe de probables pérdidas de crédito sobre las cuentas por cobrar existentes.
- Las Normas Internacionales de Información Financiera requieren de ciertas divulgaciones sobre instrumentos financieros (valores razonables, composición de deterioro, vencimientos y otras revelaciones). También requieren ciertas revelaciones sobre la gestión de riesgos de la Compañía. Estas divulgaciones no son requeridas por la base contable para propósitos legales.

*Gutiérrez & Asociados, S. C.*

Contadores Públicos y Auditores

Guatemala, 12 de marzo 2013

A los Accionistas de  
Nueces, Sociedad Anónima

Hemos auditado el Rubro Cuentas por cobrar reportado en el Estado de Situación al 31 de diciembre de 2012 de Nueces, Sociedad Anónima. Hemos emitido nuestro dictamen sobre la misma con fecha de abril de 2013, en el que expresamos una opinión estándar.

Nuestra auditoría fue realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría, las cuales requieren que se planifique y realice la auditoría para obtener seguridad razonable de que la integración la Cuentas por cobrar está libre de errores de carácter significativo.

Al planificar y realizar nuestra auditoría al Rubro de cuentas por cobrar, de la empresa Nueces, Sociedad Anónima, consideramos la estructura de Control Interno relacionada con el mismo, con el fin de determinar nuestros procedimientos de auditoría para expresar nuestra opinión sobre el rubro mencionado y no para opinar sobre la estructura de control interno.

La Administración de la empresa, es la responsable de establecer y mantener una estructura de control interno adecuada. Para cumplir con esta responsabilidad se requieren juicios y estimaciones, para evaluar los beneficios esperados y costos relativos a las políticas y procedimientos de la estructura de control interno. Los objetivos de la estructura del control interno son proveer a la Administración una seguridad razonable, pero no absoluta de que los activos están protegidos contra pérdidas por usos o disposiciones no autorizadas, y que las transacciones son ejecutadas de acuerdo con su autorización.

Debido a las limitaciones inherentes de la estructura del control interno, pueden ocurrir errores o irregularidades que no pueden ser detectados. Así mismo, la evaluación de la estructura de control interno a períodos futuros está sujeta al riesgo de que los procedimientos se conviertan en inadecuados, debido a los cambios en las condiciones o que la efectividad del diseño y el funcionamiento de las políticas y procedimientos se pueda deteriorar.

Nuestra consideración de la estructura de control interno, no revela necesariamente todos los aspectos que pudieran considerarse como deficiencias importantes. Una deficiencia significativa es una condición reportable en la que el diseño u operación de uno o más de los elementos de la estructura de control interno, no reducen a un nivel relativamente bajo de riesgo de que los errores y las irregularidades en montos que podrían ser importantes en el Rubro Cuentas por Cobrar de la empresa, puedan ocurrir y no sean detectados oportunamente por los empleados en el ejercicio normal de sus funciones asignadas.

Observamos ciertos aspectos relacionados con el control interno y su operación que consideramos reportables bajo las Normas Internacionales de Auditoría. Las condiciones reportables comprenden aquellos asuntos que pueden llamar nuestra atención en relación con deficiencias significativas en el diseño y operación de la estructura de control interno, que a nuestro juicio, podrían afectar adversamente la capacidad de la Administración de la empresa para registrar, procesar y reportar la información financiera de manera consistente en la integración del Rubro Cuentas por Cobrar de la empresa Nueces, Sociedad Anónima.

Los hallazgos de control interno detectados en el desarrollo de nuestra auditoría al Rubro Cuentas por Cobrar, están contenidos en el anexo 1 que acompaña a la presente.

Atentamente,

  
Licda. Irma Anrabella Gutiérrez  
Contador Público y Auditor  
Colegiado XXX  
Gutiérrez & Asociados, S. C.

4.27

*Gutiérrez & Asociados, S. C.*  
Contadores Públicos y Auditores

## Anexo 1

### Observaciones y Recomendaciones de Control Interno

1. Se observó que el Departamento de Créditos no traslada oportunamente al Departamento de Contabilidad la documentación de ventas (las facturas de ventas y notas de crédito), al consultar al encargado de llevar el control indicó que se debe a que utilizan las mismas facturas para ventas locales como para ventas del exterior, las cuales son emitidas en el departamento de ventas y en el departamento de exportaciones respectivamente, quien las trasladan fueran de tiempo y desordenadas.

**Efecto:**

Que el saldo de las cuentas por cobrar no reflejaba el saldo correcto, debido a que no se encuentran registradas todas las operaciones correspondientes, debido a que por haber recibido la papelería fuera de tiempo, se encontraba traslapada.

**Recomendación:**

Que se implemente políticas para el traslado de la documentación al Departamento de Contabilidad, estableciendo el orden que debe llevar y las fechas en que se deben entregar y/o recibir, así como asignar personal responsable de dichos procedimientos.

2. El personal del Departamento de Contabilidad indicó que en el caso de las facturas anuladas, primero reciben las copias sin anular y posteriormente las originales y solo les indican que fueron anuladas, las que son archivadas y anuladas hasta que se registran en la contabilidad.

**Efecto:**

El saldo de Cuentas por cobra no reflejada el saldo correcto, debido que estaban incluidas facturas que estaban anuladas, las cuales se detectaron al recibir las respuestas de inconformidad con el saldo de los clientes.

**Recomendación:**

Que se implementen procedimientos para la anulación y registro de facturas de ventas, así mismo, que se asigna a una persona para que sea la responsable de la anulación de los documentos.

3. Al consultar al contador de la existencia de cobros no registrados en las cuentas por cobrar indicó que se debe a que en el departamento de exportaciones se reciben los pagos de los clientes del exterior y a veces no trasladan en tiempo la documentación, la envían al departamento de créditos sin indicar la factura a la que corresponde, y este la envía igual a contabilidad, quien debe averiguar a quien corresponde y el motivo de la transacción para poder realizar los registros contables, así mismo, no se ha investigado en su oportunidad los depósitos o transferencias que aparece en el estado de cuenta del banco.

**Efecto:**

La falta de procedimientos adecuados para el control y registro de los cobros de las cuentas por cobrar a los clientes, provoca a que se proporcione información errónea de los saldos de las cuentas por cobrar, la cual es utilizada para fines financieros por parte de la Gerencia.

**Recomendación:**

Diseñar e implementar procedimientos para efectuar cobros a clientes y que éstos sean reportados en forma oportuna e Íntegra a una persona encargada.

Guatemala, 7 de marzo 2013

Señores  
Gutiérrez & Asociados, S. C.  
Presente

Estimados Señores:

La presente carta de declaración se proporciona en relación con su auditoría del Rubro Cuentas por Cobrar de la empresa La Nuez, Sociedad Anónima, por el año que terminó el 31 de diciembre de 2012, con el propósito de expresar si dicho rubro presenta razonablemente en todos los aspectos importantes, la posición financiera y los resultados de operación de acuerdo con Normas Internaciones de Información Financiera.

Reconocemos nuestra responsabilidad por la presentación confiable del rubro Cuentas por Cobrar de acuerdo con la base comprensible de contabilidad.

Confirmamos, según nuestro mejor entendimiento y creencia, las siguientes aseveraciones:

1. Hemos puesto a su disposición los libros de contabilidad y documentos de apoyo, las Actas de Asambleas Generales de Accionistas y del consejo de Administración, habidos durante el año 2012 y hasta la presente fecha.
2. No ha habido irregularidades que involucren a miembros de la administración o empleados que tengan un papel importante en los sistemas de contabilidad y de control interno o que pudieran tener un efecto material sobre el rubro Cuentas por Cobrar.
3. El Rubro Cuentas por cobrar se encuentra libre de representación errónea de importancia relativa, incluyendo omisiones.
4. No tenemos planes ni intenciones que puedan alterar en forma importante el valor en libros o la clasificación del rubro Cuentas por Cobrar en los estados financieros.
5. La Empresa tiene título satisfactorio de todo lo concerniente a cuentas por cobrar y no hay gravámenes o limitaciones sobre los mismos.

6. Hemos registrado o revelado, según lo apropiado, toda contingencia que pudiera existir, respecto a las cuentas por cobrar clientes.
7. Se han registrado bajo el método de lo devengado todos los ingresos provenientes de cuentas por cobrar.
8. No tenemos reparos pendientes de desvanecer ante la Superintendencia de Administración Tributaria u otra instancia del Gobierno, respecto al saldo del rubro Cuentas por cobrar.
9. No tenemos conocimiento de la existencia de demandas judiciales por clientes que en opinión de nuestro Abogado puedan afectar los intereses de la Empresa.
10. No ha habido hechos posteriores al final del periodo que requieran ajustes o revelación en el rubro Cuentas por Cobrar.

Atentamente,



Licda. Fernanda Pérez Vallejo  
Gerente General  
Nueces, Sociedad Anónima

## CONCLUSIONES

1. Que los Contadores Públicos y Auditores que se dedican a la prestación servicios profesionales de auditoría externa, al aplicar sus procedimientos de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría, el trabajo se realiza de forma ordena y eficaz, así mismo, los resultados que obtenidos le sirven de fundamento para emitir su opinión sobre la razonabilidad del saldo del rubro auditado.
2. Que el rubro Cuentas por cobrar, es un activo importante de las empresas que se dedican a las exportaciones de producto agrícolas como la Nuez de Macadamia, y que la mayor parte sus ventas son realizadas los mercados internacionales y al crédito, por lo que es necesario que el saldo del rubro Cuentas por Cobrar reportado en los estados financieros, corresponda a cuentas por cobrar auténticas y que sean realizables en forma efectiva.
3. Que la aplicación de los procedimientos de auditoría proporcionados en la presente tesis, facilitan la revisión del rubro Cuentas por cobrar de la empresa Nueces, Sociedad Anónima, porque se verificó que el saldo de las cuentas por cobrar no es real, que no es realizable en forma efectiva, debido a que existen transacciones no operadas en la contabilidad, así como, debilidades en los procedimientos de control interno relacionados con el rubro.
4. Derivado de la presente tesis, se confirma la hipótesis con respecto a los efectos financieros que puede tener en su disponibilidad al no contar con la información confiable y segura del saldo del rubro Cuentas por Cobrar en las empresas que se dedican a la exportación de nuez de macadamia, debido a que en la empresa objeto de revisión en el saldo de dicho rubro, existen saldos de facturas anuladas y pagos no registrados, por lo que el saldo no representa un derecho real a favor de la empresa.

## RECOMENDACIONES

1. Que los Contadores Públicos y auditores, apliquen las Normas Internacionales de Auditoría para la realización de auditorías del rubro cuentas por cobrar, debido a que les ayudarán a que el trabajo sea ordenado y eficaz, para que los resultados que obtengan de dicho trabajo, les sirvan para emitir una opinión sobre la razonabilidad del rubro auditado.
2. Derivado que el rubro Cuentas por Cobrar, es un activo importante para las empresas que se dedican las exportaciones de Nuez de Macadamia, se debe tener un control adecuado para que todas las transacciones sean operadas contablemente, para que el saldo presentado en los estados financieros de dicho rubro, sea auténtico y realizable en forma efectiva.
3. Que se apliquen los procedimientos de auditoría proporcionados en la presente tesis, en la revisión del rubro Cuentas por cobrar en las empresas exportadoras de Nuez de Macadamia, para verificar la autenticidad y realización en forma efectiva del saldo de dicho rubro, la operación contable de todas las transacciones, así como, para detectar las debilidades en los procedimientos de control interno relacionados con el rubro.
4. Derivado de la presente tesis, se recomienda que las empresas exportadoras de Nuez de Macadamia, para evitar los efectos financieros que pueden tener en su disponibilidad al no contar con la información confiable y segura del saldo del rubro de Cuentas por Cobrar, implementen procedimientos adecuados en el control y registro contable de todas las operaciones que le afectan.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Aguilar Argueta Percy. Auditoría de Estados Financieros, Guatemala segunda Edición, julio 2008, 165 páginas.
2. Comité Internacional de Normas de Información financiera (IASCF), Normas Internacionales de Información Financiera, Edición 2010, Parte A, 1178 páginas.
3. Comité Internacional de Prácticas de auditoría, (IFAC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad edición 2011, Parte I, 975 páginas.
4. Congreso de la República de Guatemala. Código de Comercio, Decreto Número 2-70 y sus Reformas.
5. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012.
6. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora de Maquila, Decreto Número 29-89, artículo 3 incisos c) y e). Impresos y venta de libros don Carlos. Guatemala, C. A.
7. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes.
8. Congreso de la República de Guatemala. Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92 y sus Reformas.
9. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. Guías de Auditoría Interna Nos. 5,6 y 7 Total Páginas. 29
10. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y procedimientos de Auditoría- Boletín 3060 – México, 2009- 12 –Páginas.

11. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, vigésima octava edición, marzo de 2007, 769 páginas.
12. Olvea, Esteban. Auditoría Financiera I. Perú de 2004, primera edición 88 páginas.
13. Paniagua Bravo, Víctor. Auditoría Integral. México. Primera reimpresión de la primera edición, mayo 2007. 141 páginas
14. Téllez Trejo, Benjamín. Auditoría un enfoque práctico. México marzo de 2004, 434 páginas
15. <http://www.auditool.org>
16. <http://www.gestiopolis.com/Canales4/fin/procobrar.htm>
17. <http://www.mailxmail.com/curso-deltos-informaticos/auditor-externo-versus-auditor-interno>
18. <http://www.monografias.com/trabajos11/empre/empres.shtml>
19. <http://www.proyectosfindecarrera.com/auditoria-interna-externa.htm>
20. <http://www.uim.mineco.gob.gt/documents/10438/17026/F5.pdf>